

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA  
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

Progresivní zdanění příjmů versus rovná daň v teorii a praxi

Progressive taxation of incomes versus flat tax in theory and practice

Student:

Jiří Huňka

Vedoucí bakalářské práce:

Ing. Jiřina Krajčová

Ostrava 2010

## Zadání bakalářské práce

Student:

**Jiří Huňka**

Studijní program:

B6208 Ekonomika a management

Studijní obor:

6202R049 Účetnictví a daně

Specializace:

00 Účetnictví a daně

Téma:

Progresivní zdanění příjmů versus rovná daň v teorii a praxi  
Progressive Taxation of Incomes versus Flat Tax in Theory and Practice

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
  2. Progresivní zdanění příjmů
  3. Rovná daň v teorii a praxi
  4. Dopady dle způsobu zdanění a vývojové tendence
  5. Závěr
- Seznam použité literatury  
Seznam zkratk  
Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce  
Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

- LÁCHOVÁ, L. *Daňové systémy v globálním světě*. 1. vyd. Praha: ASPI, 2007. 272 s. ISBN 978-80-7357-320-1.  
TLUSTÝ, V.; MACH, P.; MINČIČ, L. *Rovná daň, sborník textů č. 7/2001*. 1. vyd. Praha: CEP, 2001. 92 s. ISBN 80-902795-4-6.  
KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie a politika*. 4. vyd. Praha: ASPI, 2006. 279 s. ISBN 80-7357-205-2.

Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Jiřina Krajčová**

Datum zadání: 20.11.2009

Datum odevzdání: 07.05.2010

Ing. Jana Hakalová, Ph.D.  
vedoucí katedry



prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová  
děkanka fakulty

„Místopřísežně prohlašuji, že jsem celou práci vypracoval samostatně“.

V Ostravě dne .....

podpis.....

Děkuji Ing. Jiřině Krajčové za její odborné vedení, diskuze a připomínky, které napomohly ke zpracování této bakalářské práce.

## **Obsah**

<b>1 Úvod.....</b>	<b>1</b>
<b>2 Progresivní zdanění příjmů.....</b>	<b>2</b>
<b>2.1 Historický původ a oblast uplatnění daňové progresce.....</b>	<b>2</b>
2.1.1 Oblast uplatnění daňové progresce – důchodové daně .....	2
2.1.1.1 Historie důchodových daní.....	2
2.1.1.2 Historie důchodových daní na území České republiky .....	3
<b>2.2 Sociálně – politicko - ekonomické důvody uplatňování progresce .....</b>	<b>4</b>
2.2.1 Spravedlnost .....	4
2.2.2 Potřeba a funkce daní .....	4
2.2.2.1 Potřeba daní.....	4
2.2.2.2 Funkce daní .....	4
2.2.3 Daňová spravedlnost, principy spravedlivého zdanění .....	6
2.2.3.1 Daňová spravedlnost .....	6
2.2.3.2 Principy spravedlivého zdanění .....	6
<b>2.3 Konstrukce a aplikace progresivní sazby daně .....</b>	<b>7</b>
2.3.1 Stupňovitá progresivní sazba .....	7
2.3.2 Klouzavá progresivní sazba .....	9
<b>2.4 Výhody a přínos progresivního zdanění.....</b>	<b>11</b>
<b>2.5 Nevýhody a problémy progresivního zdanění .....</b>	<b>12</b>
<b>2.6 Daň z příjmů fyzických osob v České republice - rok 2007 .....</b>	<b>13</b>
<b>3 Rovná daň .....</b>	<b>15</b>
<b>3.1 Americký koncept .....</b>	<b>15</b>
<b>3.2 Argumenty PRO rovné zdanění.....</b>	<b>16</b>
<b>3.3 Argumenty PROTI rovnému zdanění:.....</b>	<b>17</b>
<b>3.4 Český koncept rovné daně – teoretický návrh.....</b>	<b>18</b>
3.4.1 Návrh Ing. Petra Macha .....	19
3.4.1.1 Daň z příjmu fyzických osob v systému rovné daně - ROVNÁ DAŇ OSOBNÍ.....	19
3.4.1.2 Daň z příjmu právnických osob v systému rovné daně - ROVNÁ DAŇ Z PODNIKÁNÍ.....	23
3.4.1.3 Daň z přidané hodnoty v systému rovné daně - ROVNÁ DAŇ Z PŘIDANÉ HODNOTY .....	25
3.4.1.4 Uplatnitelnost teoretického konceptu.....	25

<b>3.5 Rovná daň - realizace a použití .....</b>	<b>25</b>
3.5.1 Dopady zavedení rovné daně ve vybraných zemích .....	26
3.5.1.1 Slovensko .....	26
3.5.1.2 Litva .....	30
3.5.1.3 Rusko.....	30
3.5.2 Realizace konceptu rovné daně v České republice .....	30
3.5.2.1 Hlavní změny v systému daně z příjmů fyzických osob účinné od roku 2008 – zavedení „rovné daně“ .....	31
3.5.2.2 Hlavní změny v systému daně z příjmů právnických osob účinné od roku 2008.....	34
3.5.2.3 Hlavní změny v systému daně z přidané hodnoty účinné od roku 2008.....	34
<b>4 Dopady dle způsobu zdanění a vývojové tendence.....</b>	<b>35</b>
<b>4.1 Výsledky provedených změn v České republice.....</b>	<b>35</b>
4.1.1 Dopady provedených změn ve vztahu k daňovým poplatníkům .....	35
4.1.1.1 Dopad na příjmy do 450 tis. Kč ročně .....	36
4.1.1.2 Dopad na příjmy vyšší.....	39
4.1.2 Dopady provedených změn z pohledu veřejných rozpočtů .....	43
4.1.2.1 Dopad na inkaso daně z příjmů fyzických osob – závislá činnost a funkční požitky.....	43
4.1.2.2 Dopad na inkaso daně z příjmů fyzických osob podnikatelů.....	44
4.1.2.3 Dopad na inkaso daně z příjmů právnických osob.....	44
4.1.2.4 Dopad na inkaso daně z přidané hodnoty.....	44
<b>4.2 Vývojové tendence, aktuální návrhy změn daňového systému .....</b>	<b>45</b>
4.2.1 Koncepce České strany sociálně demokratické (ČSSD).....	45
4.2.2 Koncepce Komunistické strany Čech a Moravy (KSČM) .....	46
4.2.3 Návrh autora.....	46
<b>5 Závěr.....</b>	<b>48</b>
<b>Seznam literatury .....</b>	<b>49</b>
<b>Seznam zkratk a symbolů</b>	
<b>Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce</b>	

# 1 Úvod

Téma bakalářské práce progresivní zdanění příjmů versus rovná daň v teorii a praxi je spojeno s aktuálním děním několika posledních let či desetiletí v řadě ekonomik. Zásadním způsobem je spojeno rovněž s ekonomickým i politickým vývojem České republiky. Jeho význam pramení ze vzrůstající diskutovanosti tohoto tématu v odborné veřejnosti jako součásti řady ekonomických otázek, i v laické veřejnosti jako součásti politických témat, předvolebních kampaní či kroků některých politických stran. Váha tohoto tématu v České republice pak významně vzrostla v letech následujících po roce 2007, kdy v roce 2008 došlo k provedení změn či úprav části daňového systému nepřesně a spíše politicky označovaných jako zavedení rovné daně. V širším pojetí lze tedy pod tématem práce progresivní zdanění příjmů versus rovná daň chápat porovnání dvou celistvých částí daňových systémů s komplexem charakteristického příslušenství v praktické a tedy ne zcela čisté podobě.

Jako základní cíl práce bylo stanoveno srovnání daňového systému v České republice platného do roku 2007 se systémem upraveným s účinností od roku 2008, konkretizace dopadů provedených změn na daňové poplatníky i stát, hodnocení eventuální úspěšnosti či neúspěšnosti vůči předpokladům a teoretickým východiskům, míru dosažení požadovaných výsledků a v neposlední řadě pak porovnání s teoretickým konceptem prováděných změn.

Východiskem pro výše uvedenou komparaci jsou teoretické základy progresivního zdanění včetně praktického uplatnění v českém daňovém systému. Další část je pak věnována teoretickému základu původního konceptu rovné daně a konceptu přepracovaného pro aplikaci v podmínkách České republiky. Obsahem následující části práce je rozbor možných předpokladů dopadu v České republice na základě zkušeností ze zahraničí.. To znamená tedy rozsah, strukturu, soulad či reálné plnění konceptu rovné daně a jeho skutečné dopady v zahraničí. Závěrečná část práce je věnována praktické analýze daňových systémů v České republice z roku 2007 a 2008 a jejich souladu s teoretickým základem pro prováděné změny, rozsah provedených změn, skutečné dopady a v krátkosti i možné vývojové tendence daňového systému z politického rozměru.

## **2 Progresivní zdanění příjmů**

Principem progresivní důchodové daně je růst míry zdanění s růstem důchodu (poplatník platí tím vyšší podíl důchodu jako daň, čím je jeho důchod vyšší). Prakticky je progrese vložena přímo do její konstrukce. Daň se platí přímo jako určité procento z důchodu a stupeň daňové progrese je ovlivněn především prostřednictvím daňové sazby.

Do roku 2007 byla v České republice klouzavě progresivní sazba daně ve čtyřech daňových pásmech (detailněji bude pojednáno v následujících kapitolách) uplatněna u důchodové daně - v dani z příjmů fyzických osob. Součástí byly rovněž nezdanitelné části základu daně, slevy na dani, daňové zvýhodnění na děti a další složky ovlivňující celkovou progresivitu systému. V následující části práce bude tedy pojednáno o oblasti (důchodových daních), původu a detailnějších důvodech uplatňování daňové progrese. K progresivnímu zdanění respektive i progresivní sazbě daně vedou především historické, sociální a ekonomické důvody.

### **2.1 Historický původ a oblast uplatnění daňové progrese**

#### **2.1.1 Oblast uplatnění daňové progrese – důchodové daně**

Důchodové daně (daně z příjmů) jsou nejznámějšími daněmi většiny daňových systémů a jsou současně považovány za jedny z nejdůležitějších. V současnosti existují dvě důchodové daně, a sice osobní důchodová daň (v českých podmínkách zvaná daň z příjmů fyzických osob) a daň ze zisků společností (v českých podmínkách daň z příjmu právnických osob). Důchodové daně ovlivňují rozhodnutí prakticky všech poplatníků tím, že přímo ovlivňují výši poplatníkovy disponibilního důchodu. [15]

##### **2.1.1.1 Historie důchodových daní**

Důchodová daň je daní poměrně mladou, zavedenou v 18. století ve Velké Británii jakožto zdanění zisku na úrovni osob. V průběhu 19. a 20. století byla zavedena rovněž v ostatních zemích. Ačkoli z počátku zavedení byly daňové sazby v řádu několika procent, došlo během světových válek a po 2.světové válce k výraznému zvýšení sazeb daně po celém světě v souladu s potřebami keynesovských ekonomik při současném významném stupni progrese. Počátek 70. a 80. let je pak provázen snižováním sazeb a rovněž snižováním



stupně dosavadní progrese. Počátkem 90. let pak prochází daňové systémy reformami snižujícími sazby daně, rozšiřujícími daňovou základnu a odstraňujícími úlevy a výjimky.[15]

### 2.1.1.2 Historie důchodových daní na území České republiky

Před vznikem samostatné republiky v roce 1918 se na vývoji důchodových daní a souvisejících daňových reforem podílelo v 19.století i Rakousko. Tehdejší daňový systém byl tvořen daněmi výnosovými a rovněž osobní daní z příjmu. Příjmy byly zdaněny dvakrát a sice některou z výnosových daní a osobní daní z příjmu.

Jednotný zákon ustanovující přímé daně byl vydán v roce 1927 a přejímal převážně stávající úpravu. Ta byla doplněna a obohacena novými sazbami, přičemž důchodová daň zvýšila svůj význam a stala se jednou z klíčových.

Po druhé světové válce došlo ke změnám daňového systému, který rozdělil důchodovou daň na daň placenou podniky, jejímž účelem bylo zabezpečit dostatek příjmů veřejných rozpočtů, a daň placenou obyvatelstvem, která měla podíl na příjmech veřejného rozpočtu menší.

K další daňové reformě došlo v roce 1953. Tato posílila principy a účel jednotlivých daní a bez významných změn tento systém platil až do roku 1992. Velmi významnou pozici tedy mělo značné daňové zatížení podniků.

Důchodová daň rozdělena do výše zmíněných dvou větví pak byla tvořena následujícími daněmi: systémem **odvodů do státního rozpočtu** (státní podniky, podniky zahraničního obchodu, akciové společnosti a státní peněžní ústavy), **důchodovou daní** (družstva, podniky zakládané obecními úřady, zájmová sdružení občanů a další), **daní ze mzdy** jež měla dominantní postavení mezi daněmi placenými obyvatelstvem (platili občané z mezd a platů) - sazby klouzavě progresivní, **daní z příjmů z literární a umělecké činnosti** - sazby klouzavě progresivní a **daní z příjmů obyvatelstva** (všechny příjmy obyvatelstva nezdaněné daní ze mzdy ani daní z literární a umělecké činnosti či daní zemědělskou) - sazby klouzavě progresivní

Nová daňová soustava byla vytvořena k 1. lednu 1993 přičemž důchodová daň je do dneška tvořena daní z příjmů fyzických osob – sazba progresivní (od roku 2008 pak proporcionální) a daní z příjmů právnických osob – sazba proporcionální.[15]

## **2.2 Sociálně – politicko - ekonomické důvody uplatňování progrese**

Příčiny užití progresivního zdanění lze hledat mimo pramenů historických rovněž mezi důvody sociálně – politicko – ekonomickými. Odpověď na tuto otázku pak pomáhá částečně odpovědět rozbor, ustavení či definování následujících pojmů.

### **2.2.1 Spravedlnost**

Ekonomie nevysvětluje pojem spravedlnost ve smyslu „co je a co není“ spravedlivé. Proto otázka spravedlnosti je řešena vně ekonomie, která poskytuje pouze návrhy a způsoby možného dosažení spravedlnosti ve struktuře důchodů či bohatství. Spravedlnost je především problém filosofický, a tedy na otázku spravedlnosti odpovídá pouze společnost svým názorem a všeobecnou akceptací spravedlivých či nespravedlivých skutečností.[1]

### **2.2.2 Potřeba a funkce daní**

#### **2.2.2.1 Potřeba daní**

Potřeba daní vyplývá z potřeby veřejného sektoru (státu). Uplatňování přirozených práv jedinců vede dle teorie Thomase Hobbesa ke stavu „války všech proti všem.“ Je tudíž nutná státní autorita k nastolení pravidel a zajištění vnější obrany, vnitřního pořádku, právní řádu a veřejných služeb(př. školství, zdravotnictví). Získávání finančních prostředků do veřejného rozpočtu pro financování činnosti státu je tedy základní podstatou a zároveň příčinou existence daní (fiskální funkce daní) jakožto povinné, nenávratné a zákonem určené platby do veřejného rozpočtu. Úloha zdanění spočívá v těchto základních ekonomických funkcích veřejného sektoru.[1]

#### **2.2.2.2 Funkce daní**

- **Alokační funkce**

Tuto funkci plní v případech, kdy tržní mechanismy nezajišťují efektivní alokaci zdrojů. Daně mohou zabezpečit umístění (alokaci) prostředků tam, kde by se jich pouze při tržní alokaci nedostávalo. [18]

- **Redistribuční (přerozdělovací) funkce**

Vyplývá ze skutečnosti, že rozdělení důchodů a bohatství, které vzniká samotným fungováním tržních mechanismů je dle většinového názoru společnosti pro občany státu neakceptovatelné. Prostřednictvím daní je možné zmírnit rozdíly v důchodech (příjmech) jednotlivých subjektů a spravedlivě tak přerozdělit důchody a bohatství na veřejnosti akceptovatelnou úroveň. [18]

### **Kritéria distribuce**

Existují různá kritéria správné distribuce či redistribuce důchodů, bohatství či spotřeby, která závisí na individuálním přístupu či názoru jedince.

- Dle přirozeného nadání a schopností – dochází pouze k velmi malému přerozdělování ve společnosti. Zakládá se na tvrzení, že jedinci náleží plody jeho práce, a proto většinou zohledňuje a vyrovnává pouze rozdíly jejichž příčiny plynou ze zdraví a sociálních poměrů, dědictví, darů.
- Dosažení maximálního užitku pro co největší počet lidí - je dosaženo větším přerozdělením od bohatších směrem k chudým do momentu vyrovnání mezních užitků a tedy do momentu dosažení stejného štěstí všech jedinců. Toto přerozdělení však neznamena požadavek stejných důchodů, protože různí jedinci s různými důchody mohou být stejně šťastni.
- Dle spravedlnosti - všichni jedinci mají stejnou hodnotu a tedy si zaslouží stejný blahobyt.
- Veřejné mínění o spravedlnosti požaduje umírněnější kritérium správné distribuce. Požaduje určitý stupeň solidarity a vzájemného přiblížení blahobytu bohatých a chudých jedinců, nikoli však úplné vyrovnání.[1]

- **Stabilizační funkce (ekonomická funkce)**

Je součástí hospodářské politiky státu. Jejím prostřednictvím dochází k ovlivňování výkyvů ekonomiky a jejích dílčích součástí jako zaměstnanosti či cenové stability. Prostřednictvím daní tedy dochází k ovlivňování národního hospodářství a zprostředkovaně pak i chování jednotlivých subjektů společnosti. [18]

## 2.2.3 Daňová spravedlnost, principy spravedlivého zdanění

### 2.2.3.1 Daňová spravedlnost

Pojem daňová spravedlnost by měl odpovídat na otázku zdroje daňových příjmů veřejného rozpočtu. Znamená to tedy odpověď na dílčí otázky, kdo daně platí, kdo má právo daně vybírat, jaké daně jsou spravedlivé či v jaké výši má ten konkrétní poplatník daně platit. Je třeba zvolit daňové úpravy, při nichž je ve společnosti spravedlnost pocíťována. Důležitým faktorem, který provází daňový systém, je přesun daňového břemene a tedy ohled na skutečné daňové zatížení. Je třeba brát v úvahu, komu daň skutečně krátí důchod či bohatství a oddělit jej od toho, kdo daň platí. Představa společnosti o spravedlnosti daní se vyvíjela a vyústila v následující dva nejznámější principy spravedlivého zdanění.

### 2.2.3.2 Principy spravedlivého zdanění

- **Princip prospěchu, ekvivalence (vycházející ze směnné teorie daňové)**

Princip je založen na tezi, že daně jsou protihodnotou za služby poskytované jedincům veřejným sektorem (státem). Zdanění (individuální daňové břemeno) má odpovídat hodnotě služby, kterou veřejný sektor (stát) poplatníkovi poskytuje. Rozhodující pro tento princip zůstává, že kdo má vyšší prospěch plynoucí z veřejného sektoru (prospěch poskytnutý státem), měl by platit vyšší daň.

Pokud chudí více čerpají ze státní podpory, potom tento způsob vede v regresivnímu zdanění. V případě, že má větší prospěch z veřejného sektoru velký podnik (např. vybudování infrastruktury), pak tento princip vede k daňové progresi.

Princip prospěchu je užit při stanovení **poplatků** za služby veřejného sektoru tam, kde je to možné a účelné (poplatek za použití dálnice) a u daní, které se svým charakterem poplatkům podobají (silniční). Převážná většina veřejných výdajů však na základě tohoto principu nemůže fungovat, protože nelze rozdělit spotřebu veřejných statků (např. používání infrastruktury) a také proto, že veřejné výdaje jsou založené na solidaritě. [2]

- **Princip platební schopnosti (berní způsobilosti)**

Princip je založen na předpokladu, že v případě neochoty poplatníků „platit za jiné“ je nutno nastolit daňovou povinnost, jejíž spravedlnost spočívá v rovné oběti všech. Zároveň je nutné, aby byla dodržena horizontální (dva jedinci se stejnými relevantními aspekty platí stejnou daň) a vertikální (jedinec, který se má v relevantních aspektech lépe platí vyšší daň)

spravedlnost. Rovná oběť pak znamená pro všechny strpění stejné újmy při rozdílných příjmech (důchodu). Princip dále vede ke třem možným způsobům stanovení daně:

- zdanění podle stejné absolutní oběti,
- zdanění podle stejné proporcionální oběti,
- zdanění podle stejné marginální (mezní) oběti.

Nejmenší úhrnné oběti a tedy zároveň největšího celkového užitku je dosaženo v případě zdanění dle stejné marginální (mezní) oběti. Z toho vyplývá potřeba ostře progresivního zdanění a tedy vyššího relativního daňového zatížení poplatníků s vyššími příjmy. Průběh křivek mezního užitku jednotlivých poplatníků však není znám, proto není možné důsledné uplatnění teorie oběti.

Princip platební schopnosti (berní způsobilosti) je nejužívanějším principem spravedlivého zdanění. Skutečná existence progresivního zdanění vychází především z historického vývoje a většinového názoru na daňovou spravedlnost, byť je zejména v posledních desetiletích velmi často konfrontován názorem o spravedlnosti proporcionální sazby. [2]

## **2.3 Konstrukce a aplikace progresivní sazby daně**

Aplikaci progresivní sazby daně lze provést dvěma způsoby, a to buď jako stupňovitou progresivní sazbu, nebo klouzavou progresivní sazbu.

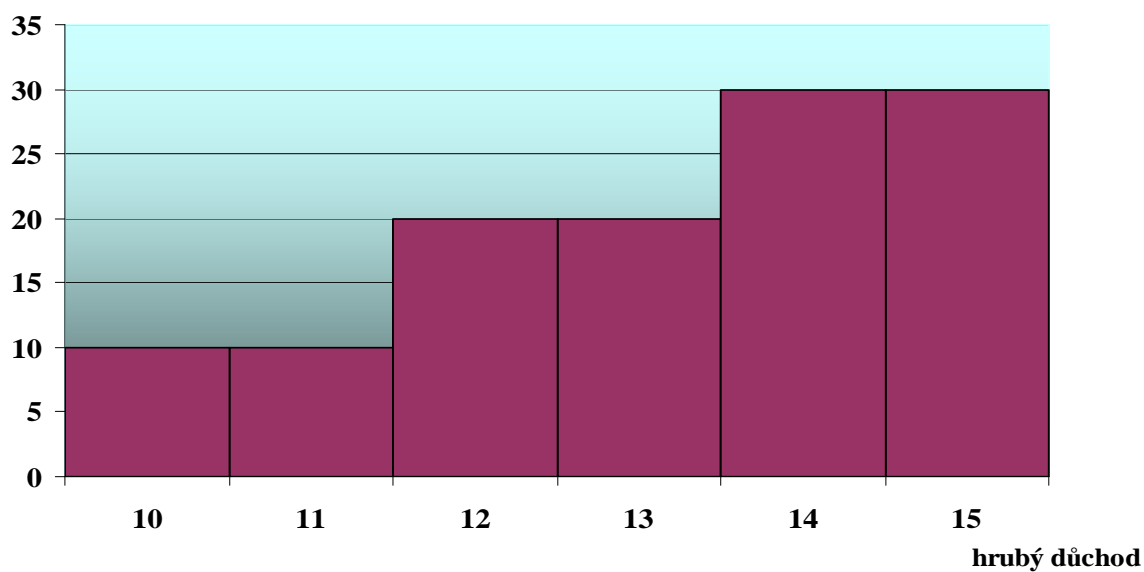
### **2.3.1 Stupňovitá progresivní sazba**

Spočívá v jednoduché příslušnosti hodnoty daňové sazby k určitému daňovému pásmu. Základ daně (důchod) se rozdělí do několika pásem podle jeho velikosti a pro každé pásmo se stanoví výše sazby při dodržení pravidla růstu sazby s růstem důchodu. Daňové pásmo je interval základu daně(důchodu),ve kterém základ daně podléhá jedné úrovni daňové sazby.

Tato stupňovitá progresse však prakticky může v jistých případech vést k tomu, že se zvýšením základu daně by absolutně poklesl disponibilní příjem, neboli že poplatník s vyšším hrubým důchodem po zdanění získá nižší čistý důchod než poplatník s nižším hrubým důchodem.

**Graf 2.1 - Stupňovitá progres - závislost růstu sazby na důchodu**

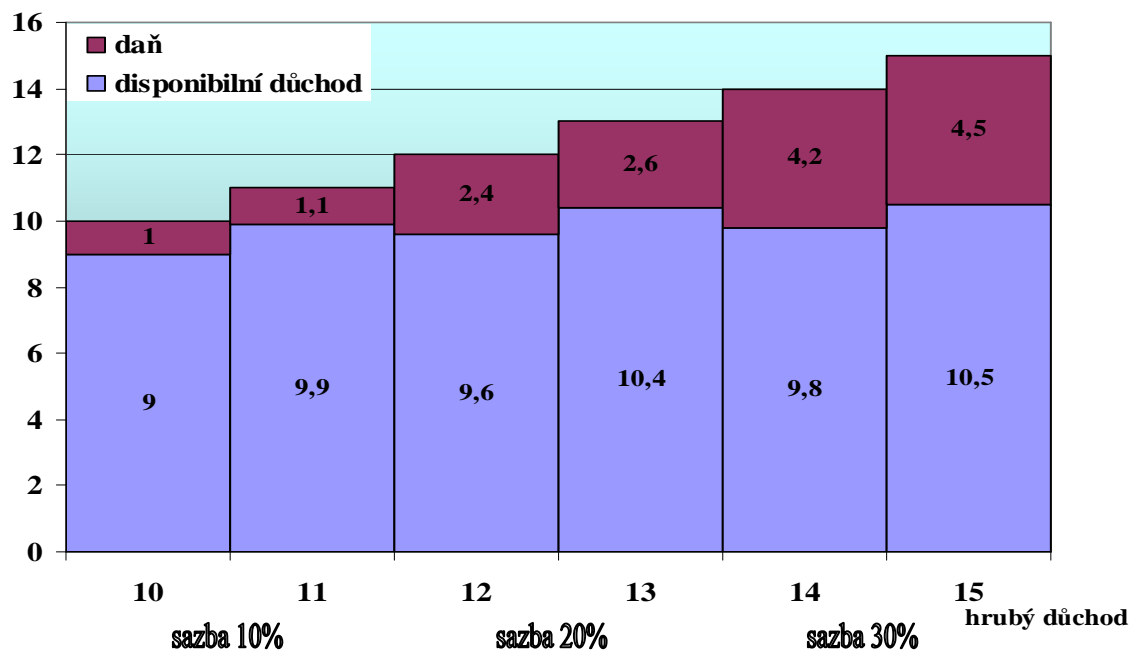
sazba daně %



Zdroj: vlastní zpracování

**Graf 2.2 - Dopad stupňovité progres na disponibilní důchod**

důchod  
(disponibilní  
důchod, daň)



Zdroj: vlastní zpracování

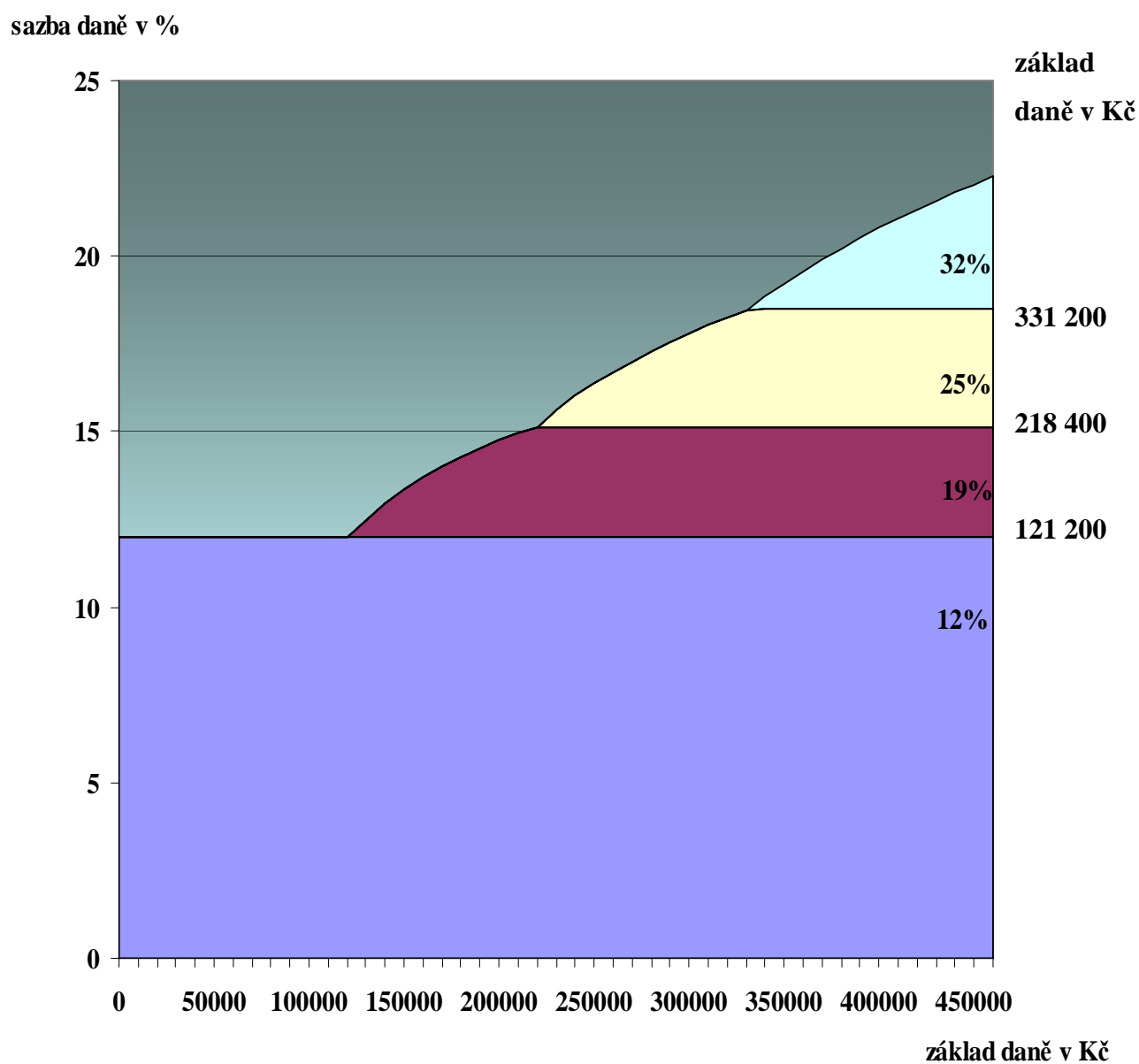
Z grafu je zjevné, že stupňovitá progresivní sazba by v určitých intervalech výrazně odrazovala od snahy o zvýšení základu daně a tím i od další ekonomické aktivity. Eventuálně by mohla vést k pokusu o snížení daňového základu. Proto je tento způsob progresu prakticky nepoužitelný.

### 2.3.2 Klouzavá progresivní sazba

Rovněž jako stupňovitá progresivní sazba spočívá v příslušnosti určité hodnoty daňové sazby k určitému daňovému pásmu a rovněž je dodržen princip růstu sazby s růstem důchodu. U klouzavé progresu však nemůže dojít k absolutnímu snížení disponibilního příjmu. Určité daňové pásmo je zdaněno sazbou A. V případě, že hrubý důchod překročí horní hranici daňového pásma, pak je část důchodu do horní hranice daňového pásma zdaněna sazbou A a důchod nad hranici pak sazbou B, přičemž platí, že  $B > A$ .

Pro jednoduchost výpočtu lze sazbu daně formulovat tak, že se skládá v druhém a dalším pásmu z absolutní částky daně a ze sazby daně pro zdanění části základu daně (důchodu) převyšující horní hranici předchozího pásma. Absolutní částka odpovídá zdanění základu daně rovnému dolní hranici aktuálního pásma. Pro následující graf (ilustrace klouzavé progresu) byly použity hodnoty uplatněné u daně z příjmů fyzických osob v České republice v roce 2007. Následující grafy analyzují **pouze závislost sazby a dopad progresivní sazby** daně na disponibilní důchod. Skutečný disponibilní důchod však prakticky ovlivňují rovněž odvody na sociální a zdravotní pojištění (pojednáno v závěru práce), slevy a další. Z důvodu souladu se skutečným stavem a použitelnosti k ilustraci je tedy místo hrubého důchodu použit základ daně (tedy hrubý důchod snížený o zdravotní a sociální pojištění) přičemž není zohledněn dopad slev.

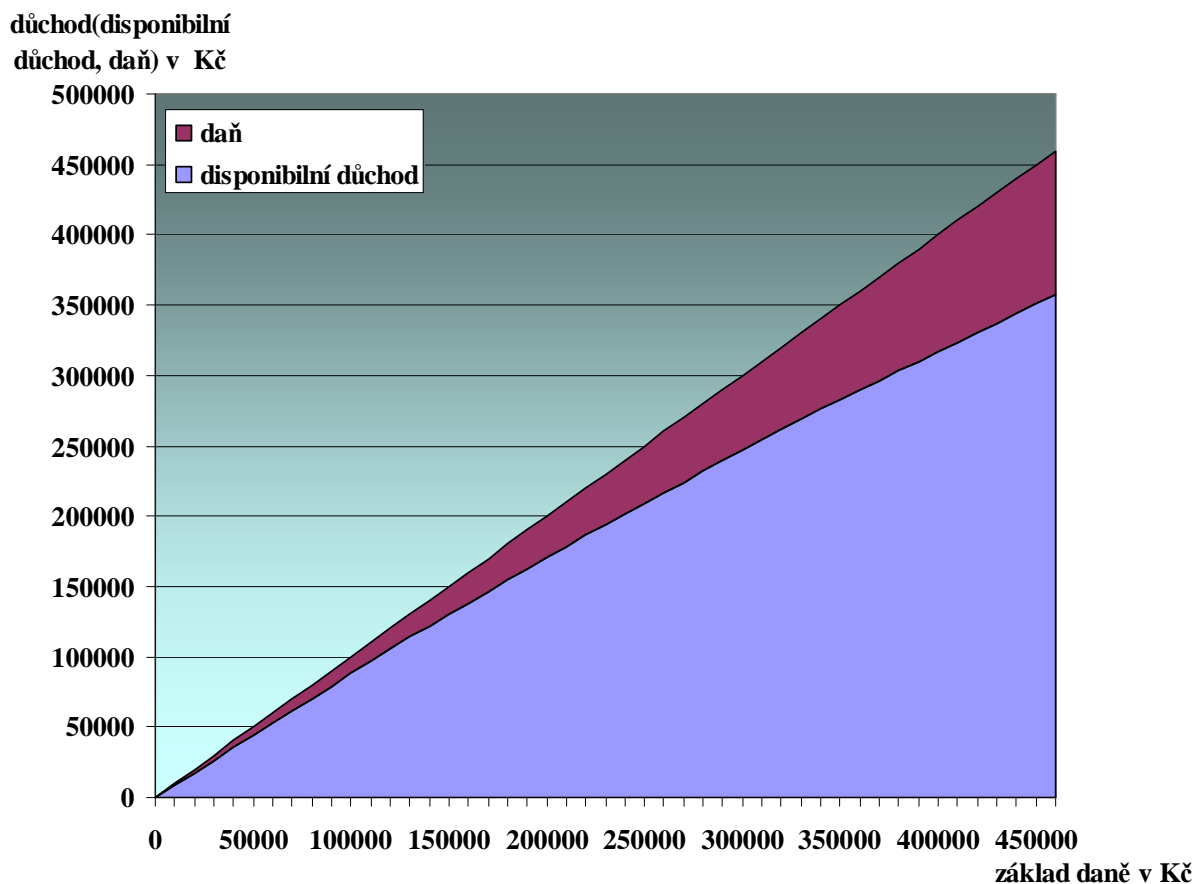
**Graf 2.3 - Závislost sazby daně na růstu daňového základu - vliv přechodu do vyššího pásma (neuvažujeme slevu na dani)**



Zdroj: vlastní zpracování



**Graf. 2.4 - Dopad klouzavé progresse na disponibilní důchod (neuvažujeme slevu na dani)**



Zdroj: vlastní zpracování

## 2.4 Výhody a přínos progresivního zdanění

Považuje-li společnost přerozdělování důchodu ve společnosti za spravedlivé, pak je progresivní zdanění nástrojem možné realizace. Progresivní zdanění lze vložit do konstrukce však pouze u důchodových daní jak k tomu v praxi dochází. [2]

Makroekonomický dopad progresivního zdanění - podle Keynesiánské teorie je významná úloha fiskální politiky připisována daním. Rozhodujícím faktorem dle Keynesa jsou rozpočtová opatření směřující ke zvýšení poptávky a stimulaci investic. Zvýšení poptávky lze dosáhnout progresivním zdaněním tak, že progresivní zdanění zvyšuje sklon ke spotřebě, což je důsledkem přerozdělení důchodů ve prospěch příjemců nižších důchodů, přičemž sklon ke spotřebě je u nižších důchodů podstatně vyšší než u důchodů vyšších. [1]

Progresivní zdanění je tzv. automatickým vestavěným stabilizátorem. V období inflačního růstu znamená daňová progrese přesun do vyššího daňového pásma, snížení poplatníkovy osobního důchodu, snížení spotřebitelské a následně tedy i agregátní poptávky, což má za následek snížení tempa dalšího růstu inflace. Funkcí progresivního zdanění je tedy tzv. fiskální brzda.

Díky zvýšeným příjmům, kterých poplatníci dosahují v období konjunktury se dostávají do vyšších daňových sazeb. Podíl zdaněných příjmů roste, což má za následek nižší tempo růstu agregátní poptávky, než je růst národního důchodu. Naproti tomu v období recese dochází k poklesu podílu zdaněných důchodů v důsledku přesunu do nižších daňových sazeb, což udržuje agregátní poptávku a zabraňuje výraznějšímu propadu.

Souvisejícím dopadem s obdobím hospodářského cyklu je zároveň i pružnost daňového výnosu. V důsledku již výše zmíněného hospodářského růstu dochází k růstu důchodů, přesunu do vyšších daňových pásem a zároveň tedy k růstu daňového výnosu. Jedná se o možný nástroj získání dodatečného výnosu v případě omezených zdrojů. [2]

## **2.5 Nevýhody a problémy progresivního zdanění**

Problémem je působení distorzí mezi užitkem z práce a užitkem z volného času. Dochází k substitučnímu efektu osobní důchodové daně. Progresivní zdanění tedy odrazuje od snahy o dosažení dalšího dodatečného příjmu. Dochází k destimulaci práce v důsledku přechodu do vyššího daňového pásma.

Proti progresivnímu zdanění hovoří sílící hlasy o nespravedlnosti principu berní způsobilosti. Dle odpůrců progrese dochází k „trestání pilnějších“ poplatníků.

Negativním působením progresivního zdanění na vývoj ekonomiky může být moment, kdy se ekonomika zvedá ode dna a přechází v konjunkturu. V tomto momentě, kdy je růst agregátní poptávky žádoucí, však dochází k působení v protisměru, zpomalování růstu agregátní poptávky a destimulaci pracovního úsilí. [2]

Značným způsobem z řad odpůrců však zaznívá mimo kritiky progresivního zdanění především kritika stávajících daňových systémů. Nejedná se tedy pouze o progresivní sazbu daně, ale progresivitu celého systému daně z příjmů fyzických osob, na nějž mají vliv zejména slevy na dani, nezdanitelné části základu daně a další složky. Negativně je označována rovněž celková složitost daňového zákona, složitost daňového přiznání, vysoké náklady na správu daní, neefektivita a vysoké daňové zatížení podporující zatajování příjmů, úniky, skuliny a další. Požadavky se tedy netýkají pouze sazeb daně, ale reformy celého

systemu, přičemž jako alternativa je nabízen tzv. koncept rovné daně. Na tomto místě bude tedy ještě uvedena podoba několika výše zmíněných složek ovlivňujících progresivitu a složitost daně z příjmu fyzických osob jako vzorec pro výpočet daně, daňové slevy, tabulka sazeb platných v roce 2007. V závěru práce pak porovnání zmíněného systému daně z příjmu v roce 2007 se stavem účinným od roku 2008 („zavedení rovné daně“).

## 2.6 Daň z příjmů fyzických osob v České republice - rok 2007

**Tab. 2.1 - Slevy na dani a daňové zvýhodnění na dítě platné v roce 2007 – progresivní sazba daně**

Sleva	Částka v Kč
Na poplatníka	7200
Na manžela/ku	4200
Na manžela/ku ZTP/P	8400
Za částečný invalidní. Důchod	1500
Za plný invalidní důchod	3000
Pro držitele průkazu ZTP/P	9600
Za soustavné studium	2400
Daňové zvýhodnění na dítě	6000

Zdroj: §35ba a §35c zákona č.586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, rok 2007

**Tab. 2.2 - Sazby daně platné v roce 2007**

Základ daně	Daň
Od 0 Kč do 121 200 Kč	12 %
Od 121 200 Kč do 218 400 Kč	14 544 Kč + 19 % ze základu přesahujícího 121 200 Kč
Od 218 400 Kč do 331 200 Kč	33 012 Kč + 25 % ze základu přesahujícího 218 400 Kč
Od 331 200 Kč a více	61 212 Kč + 32 % ze základu přesahujícího 331 200 Kč

Zdroj: §16 zákona č.586/1992 Sb., o daních z příjmů o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, rok 2007

**Tab. 2.3 - Algoritmus výpočtu daně z příjmu fyzických osob v roce 2007**

<b>Suma dílčích základů daně – ze závislé činnosti, z podnikání, kapitálového majetku, pronájmu, ostatní příjmy)</b>
=
<b>Základ daně</b>
-
Nezdanitelné části základu daně - hodnota darů, odečet úroků, penzijní připojištění atd.
=
Základ daně snížený o nezdanitelné části základu daně (a jeho eventuelní zaokrouhlení)
↓
Výpočet daně ze základu daně sníženého o nezdanitelné části základu daně a položky odčitatelné od základu daně dle níže uvedené tabulky (částka + příslušné % z částky přesahující hranici)
-
Suma slev, které může daný poplatník uplatnit( na poplatníka, na manžela/ku atd.)
-
Daňové zvýhodnění na vyživované dítě (uplatněné buď jako sleva na dani nebo daňový bonus)
=
Výsledná daňová povinnost (částka k uhrazení nebo přeplatek k vrácení)

**Kde dílčí základ daně ze závislé činnosti se vypočítá**

úhrn hrubých příjmů od všech zaměstnavatelů
-
sociální pojištění hrazené zaměstnancem
-
zdravotní pojištění hrazené zaměstnancem
=
dílčí základ daně ze závislé činnosti

Zdroj: vlastní zpracování

## 3 Rovná daň

### 3.1 Americký koncept

Koncept proporcionální, jednotné, ploché daně (flat tax) navrhli američtí ekonomové ze Stanfordské univerzity Robert Hall a Alvin Rabushka v roce 1981. „Rovná daň má zvýšit svobodu jednotlivce tím, že ponechává lidem větší část jejich výdělku. Rovná daň založena na principech ekonomie strany nabídky. Ústřední heslo ekonomie strany nabídky je, že rozhodující jsou motivace jednotlivců.“<sup>1</sup>

Původní čistě teoretická konstrukce rovné daně představuje systém dvou složek (daně ze mzdy a z podnikání), které zastávají úlohy daně z příjmů fyzických osob a daně z příjmu právnických osob. Rovná daň je systém zdanění příjmů jedinou lineární sazbou, která se vztahuje na všechny daňové poplatníky – firmy i jednotlivce. Rovnou daní jsou zdaňovány všechny příjmy stejně a v celém systému nejsou obsaženy žádné daňové výjimky kromě jednotného nezdanitelného minima stejného pro všechny poplatníky. Rovná daň zachovává základní slevy na poplatníka, na vyživované děti a současně zahrnuje snížení sazeb daně. [4]

V teoretické rovině je tedy koncept rovné daně založen na následujících funkčních principech.

- rovný přístup ke všem příjmům – nebere ohled na druh a výši,
- příjem je zdaněn pouze jednou a to co nejbližší zdroje příjmu, odstranění dvojího zdanění (např. současné zdanění dividend),
- neexistence osvobození od daně, daňových úlev a odpočtů. [3]

Důsledkem výše uvedených funkčních principů by měl být daňový systém naplňující principy zdravého zdanění.

- efektivnost – v širším pojetí se jedná o podporu růstu a v užším pak o efektivní daňovou správu,
- spravedlnost, rovnost,
- jednoduchost. [17]

---

<sup>1</sup> RABUSHKA, Alvin. Rovná daň. In *13.ekonomická konference Progress Foundation* [online]. Curych, 2000 [cit. 2002-03-26]. Dostupný z WWW: <<http://cepin.cz/docs/dokumenty/sbornik07.pdf>>

## 3.2 Argumenty PRO rovné zdanění

**Spravedlnost** – na všechny poplatníky dopadá stejné procento sazby bez ohledu na výši příjmu. Částka daně roste s výší příjmu poplatníka, avšak proporcionální sazba nezpůsobuje distorze jako několik odstupňovaných sazeb. Dochází k naplnění horizontální spravedlnosti (tzn. v případě přijetí výše důchodu jako „relevantního aspektu“ – za daňový základ, platí jedinci se stejnou výší důchodu stejnou daň) a vertikální spravedlnosti (tzn. v případě přijetí výše důchodu jako „relevantního aspektu“ – za daňový základ, platí jedinci s vyšším důchodem vyšší daň).

**Jednoduchost** - zjednodušení daňového přiznání a výpočtu daně tak, že si každý poplatník dokáže spočítat svou daňovou povinnost sám, bez jakékoliv pomoci. Znamená také srozumitelnost daňového systému. Mírou hodnocení jednoduchosti může být množství času a úsilí potřebného k podřízení se daňovému systému.[4]

**Efektivnost** – plyne z absence nezdánitelných částí základu daně, úlev, výjimek. Tyto prvky tvoří tzv. „skuliny“, jejichž prostřednictvím dochází k legálnímu „vyhnutí se daním“. Dále pak efektivnost spočívá v omezení motivace nelegálních daňových úniků, které naplňuje černá ekonomika prostřednictvím nevykazování plateb. Nižší mezní sazba rovné daně snižuje motivaci příjmy zatajovat a unikat tak ze zdanění. „Jednoduchost a průhlednost rovné daně donutí část firem opustit šedou zónu a přihlásit se k placení daní“<sup>2</sup>. Dochází také ke snížení administrativních nákladů - přímých administrativních nákladů, které nese veřejný sektor (např. výběr daní, kontrola), a nepřímých administrativních nákladů, které naopak nese sektor soukromý (např. čas a peníze vynaložené na seznámení se složitým daňovým zákonem, peníze zaplacené za služby daňového poradenství atd.)[3]

**Zmírnění distorzí** (zkreslení) oproti stávajícím systémům zdanění vedoucí k substituci. Nedochází ke zvýhodňování či znevýhodňování některých služeb a výrobků.

**Rovná daň neodrazuje** od dodatečného vyššího výdělku. Nedochází k destimulaci práce v důsledku přechodu do vyššího daňového pásma. „Vysoké daňové sazby odrazují od práce, úspor a investic tím, že vláda bere lidem rostoucí podíl jejich příjmů. Naproti tomu

---

<sup>2</sup> ZAPLETAL, Jan. Rovná daň: podfuk nebo cesta k prosperitě?. *FinExpert.cz* [online]. 2006, [cit. 2002-03-26]. Dostupný z WWW: <<http://www.finexpert.cz/default.aspx?section=17&server=1&article=5689>>. ISSN 1803-3512>

nízké daňové sazby povzbuzují k práci, úsporám a investicím, protože lidem nechávají větší část jejich výdělku.“<sup>3</sup>

Nastavení příjmů státu prostřednictvím rovné daně může být takové, aby se vybrala libovolná úroveň rozpočtových příjmů. Daňový základ a daňová sazba mohou být zvoleny tak, aby se oproti stávajícímu objemu vybraných prostředků (rozpočtových příjmů) ze zdanění příjmů právnických a fyzických osob vybrala stejná částka (rozpočtově neutrální reforma), vyšší částka nebo nižší částka. [4]

### 3.3 Argumenty PROTI rovnému zdanění:

Rovná daň je přínosem pro zejména pro poplatníky s vyššími příjmy, vedoucí k prohlubování sociálních nerovností společnosti. Celý daňový systém by byl po zavedení rovné daně regresivní. Ostatní daně (tzn. např. spotřební) mají v praxi regresivní průběh protože s rostoucím důchodem se podíl spotřeby na důchodu, a tedy i zdanění snižuje. Z toho plyne závěr, že nižší příjmové skupiny by platily relativně vyšší daně než vysoko příjmové skupiny.

Argumentem proti zavedení rovné daně je také hrozba omezení investic. Stát může prostřednictvím daňových nástrojů tuto tvorbu investic stimulovat. Jako příklad lze uvést ekologickou politiku, prostřednictvím níž mohou být příjmy z investic do obnovitelných zdrojů či ekologických projektů osvobozeny od daně z příjmu. Zavedení čisté podoby rovné daně znamená odstranění veškerých výjimek a tedy i nástroje pro výše zmíněnou stimulaci investic či obecně prospěšných.

Velkou hrozbou, plynoucí ze současného neustálého snižování daní v souladu s teoretickým konceptem rovné daně, je možný pokles daňových příjmů, jehož důsledkem bude sociální kolaps společnosti (daňové příjmy nepokryjí základní sociální potřeby). Argument hrozby odchodu ziskových společností do zemí s nižšími daněmi se zdá být v globalizovaném světě logický. Neexistuje reálný technický problém „přemístit“ společnost či bohatství do jiné země. Tento technický pohled však narazí na otázku ochoty tzv. „vykořenění“, otázku, je-li úspora několika procent daňové sazby opravdu dostatečným podnětem ke stěhování do úplně cizí země. Pro středně příjmové a nízko příjmové skupiny je tato možnost nereálná, jsou tedy kapitálově nemobilní, a tudíž pro ně nižší daňová sazba

---

<sup>3</sup> RABUSHKA, Alvin. Rovná daň. In *13. ekonomická konference Progress Foundation* [online]. Curych, 2000 [cit. 2002-03-26]. Dostupný z WWW: <<http://cepin.cz/docs/dokumenty/sbornik07.pdf>>

v jiném státě neznamená žádný přínos. Naopak mohou doplácet na odchod vysoko příjmových skupin. Snižování daňových sazeb a daňová konkurence může tedy vést pouze k eventuálnímu snižování daní bohatým (kteří jsou mobilnější), kteří se budou stávat stále bohatšími („odchod bohatých do bezpečnějších zemí“). Jedinou obranou proti sociální destabilizaci je tedy donucení bohatých k odvádění spravedlivého podílu z jejich bohatství státu.

Argument související s filozofickou otázkou spravedlnosti vyplývá z myšlenky, že ačkoli je rovná daň neutrální, pak odpůrci rovné daně považují oprávněnější požadavek toho, kdo potřebuje peníze na statky nutné k prostému přežití, než ten, kdo se bez dalších peněz z pohledu přežití obejde. Prakticky pak odpůrce rovné daně považuje za spravedlivější požadavek „chudáka na jídlo, než milionáře na luxusní vilu“. [22]

Zpochybnění míry zjednodušení výpočtu daně vzhledem k zachování složitosti stanovení základu pro výpočet daně ( viz. aplikace rovné daně v České republice). [3]

Proti rovné dani také vyvstává argument reálné nefunkčnosti a praktické neověřenosti. Navzdory částečné praktické realizaci v zemích východní Evropy, především pak v pobaltských státech (Litva, Lotyšsko, Estonsko) existuje pochybnost o příčině ekonomického úspěchu těchto zemí. Ačkoli se může zdát, že ve východní Evropě daň funguje, stále častěji se objevují názory, že ekonomický úspěch pobaltských států má jiný důvod, než rovnou daň. (dále viz. realizace rovné daně). [6]

### **3.4 Český koncept rovné daně – teoretický návrh**

Z důvodu aplikovatelnosti byl původní americký akademický koncept několikrát přepracován pro jeho užití v konkrétních zemích. Při aplikaci rovné daně bylo třeba vzít v úvahu existující reálné podmínky a to i v České republice. Jako základ pro porovnání reálně provedených změn daňového systému prezentovaných v České republice jako „zavedení rovné daně“ a teoretického konceptu jsem si vybral teoretický koncept rovné daně Petra Macha. Tento zmíněný koncept byl zároveň východiskem jedné z dvojice nejsilnějších politických stran v České republice - Občanské demokratické strany, což bylo důvodem jeho výběru. „Následující koncept vychází z legislativního návrhu členů zákonodárského sboru



USA, kongresmana Dicka Armeye a senátora Richarda Shelbyho z roku 1999, resp. z akademického návrhu R. E. Halla a A. Rabushky z roku 1983, resp. 1996“.<sup>4</sup>

V tomto návrhu jsou zohledněny existující podmínky v ČR jako existence DPH, zdravotního a sociálního pojištění placeného zaměstnavatelem a další.

### 3.4.1 Návrh Ing. Petra Macha

Rovnou daní je v tomto konceptu myšlena komplexní daňová reforma, která nahrazuje systém hlavních daní.

Za systém rovné daně je považována část daňové soustavy o následujících složkách:

- daně z příjmu fyzických osob,
- daně z příjmu právnických osob,
- daně z přidané hodnoty.

při existenci níže uvedených podmínek

- neexistence výjimek a odečitatelných položek u daně z příjmu fyzických osob,
- existence nezdanitelného minima,
- existence jednotné lineární daňové sazby tzn. související sjednocení sazeb daně z přidané hodnoty a snížení daně z příjmu právnických osob na úroveň sazby daně z příjmu fyzických osob,
- změna výpočtu daní z příjmu fyzických osob a pojistného,
- odstranění opakovaného zdanění ve formě daně z dividend. [11]

#### 3.4.1.1 Daň z příjmu fyzických osob v systému rovné daně - ROVNÁ DAŇ OSOBNÍ

Předmětem daně z příjmu fyzických osob v systému rovné daně jsou všechny příjmy ze závislé činnosti.

Výpočet rovné daně je prováděn ze tří základních složek.

- **základ daně** (důchod poplatníka, blíže pak hrubá mzda poplatníka) – v systému rovné daně představuje hrubá mzda celkovou odměnu za práci, nad jejíž rámec nejsou zaměstnavatelem již poskytovány žádné další odměny

---

<sup>4</sup> MACH, Petr. Rovná daň – Výzva pro Českou republiku In *seminář Rovná daň: 11.09.2000* [online]. Žofín, 2000 [cit. 2002-03-26]. Dostupný z WWW: <<http://cepin.cz/cze/prednaska.php?ID=275>>

(fringe benefits) neboli systém tzv. integrované rovné daně, která představuje rovné zdanění všech druhů příjmů. Za tyto další odměny jsou pak považovány sociální a zdravotní pojištění placené zaměstnavatelem nad rámec hrubé mzdy. K řešení situace se nabízí dvě řešení. Preferovaným je reformulace základu daně, tak aby zahrnoval veškeré zákonné sociální a zdravotní pojištění placené nad rámec hrubé mzdy;

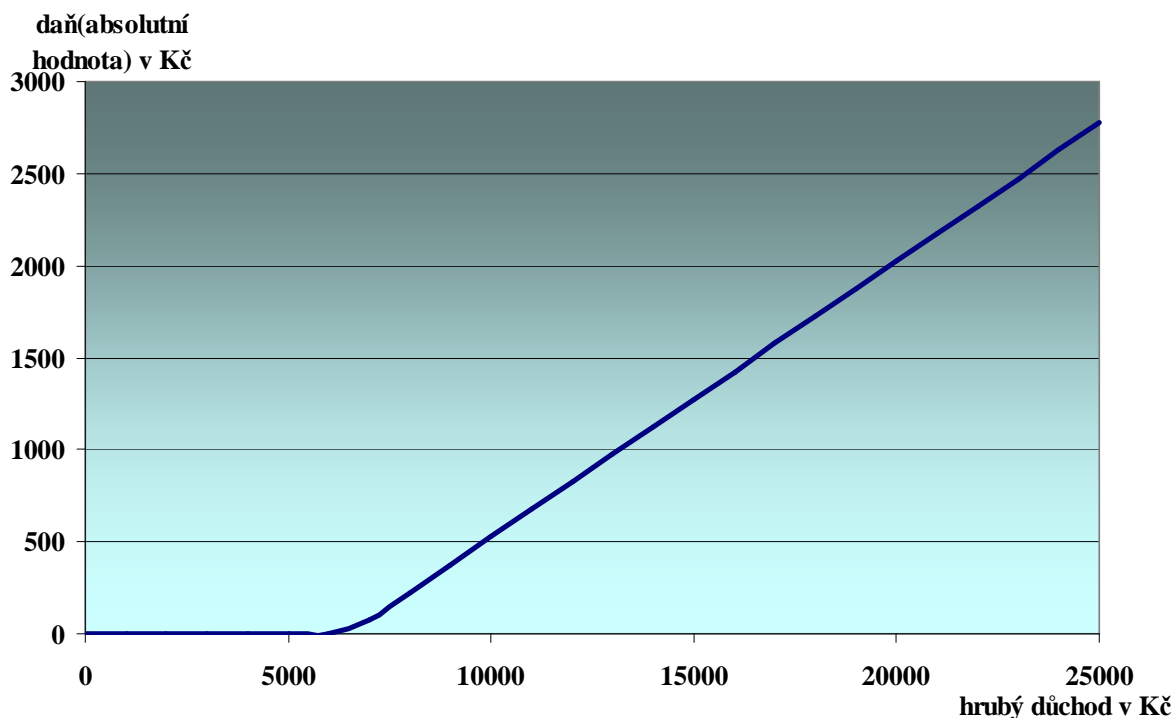
- sazba daně;
- nezdanielné minimum – je chápáno jako část důchodu (základu daně), z níž není odváděna žádná daň. Daň je placena pouze z části důchodu převyšující toto nezdanielné minimum. Jedná se stanovenou paušální částku shodnou pro všechny poplatníky. Mimo toto nezdanielné minimum se pak předpokládá ještě zachování daňového zvýhodnění na děti. Veškeré další položky v tomto systému neexistují. [11]

#### **Vzorec 3.4.4.1.1 - Výpočet daně z příjmu fyzických osob v systému rovné daně**

$$\text{DAŇ} = (\text{ZÁKLAD} - \text{NEZDANITELNÉ MINIMUM}) \times \text{SAZBA}$$

Níže uvedený graf vyjadřuje závislost daně na růstu důchodu přičemž do stanovené výše důchodu rovnajícího se nezdanitelnému minimu je odváděná daň nulová.

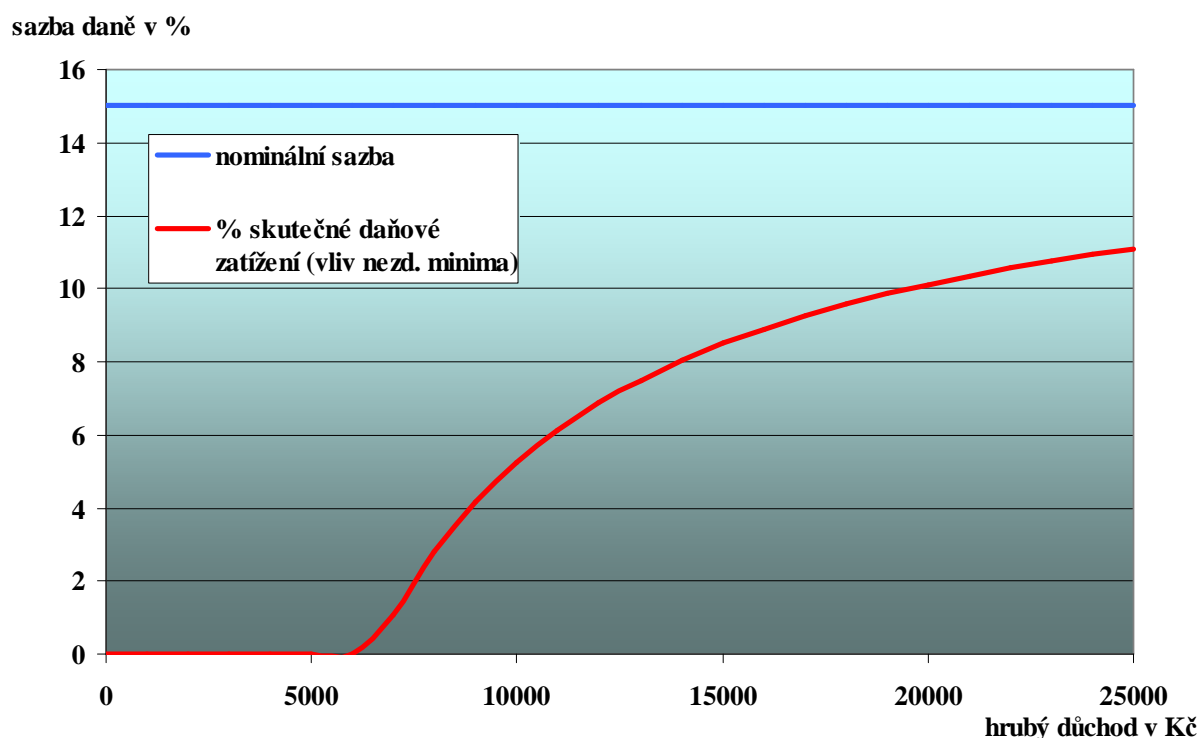
**Graf 3.1 - Závislost daně na růstu důchodu v systému rovné daně osobní**



Zdroj: vlastní zpracování

S růstem důchodu poplatníka nad nezdanitelným minimem, roste i absolutní výše daně. Přestože v systému rovné daně je použita jedna proporcionální sazba daně, pak vlivem působení nezdanitelného minima, jehož podíl se s růstem důchodu na celkovém důchodu snižuje, je průběh procentního daňového zatížení progresivní. Platí tedy, že s růstem důchodu poplatníka nad nezdanitelným minimem roste i podíl odvedené daně na celkovém příjmu. Daň tedy roste absolutně a zároveň i relativně. Progresivita rovné daně je však menší než při použití několika sazeb. [11]

**Graf 3.2 - Průběh procentuálního daňového zatížení v závislosti na růstu důchodu (vliv nezdanitelného minima) v systému rovné daně osobní**



Zdroj: vlastní zpracování

#### **Předpokládaný pozitivní dopad rovné daně osobní**

- příjem z omezení daňových úniků
- administrativní úspora pro poplatníky v důsledku zjednodušení systému
- vyšší daňový výnos v důsledku vyššího ekonomického růstu a přeneseně pak vyšší příjmy poplatníků
- úspory daňové správy.

#### **Předpokládaný negativní dopad rovné daně osobní**

Přímé snížení příjmu státního rozpočtu o daně poplatníků, kteří jsou zdaněni vyššími sazbami.

#### **Předpoklad rozpočtového dopadu a řešení**

Základním požadavkem pro zavedení zdanění fyzických osob systémem rovné daně neboli je její fiskální neutralita. Znamená to tedy nedotknutelnost daňového výnosu veřejného

rozpočtu. Konkrétní hodnoty navrhovaného zdanění fyzických osob předpokládají stávající objem výdajů. Pro případné snížení nebo zvýšení vládních výdajů je rovná daň nástrojem, jehož parametry je možné aktuální situaci přizpůsobit.

Objem příjmů státního rozpočtu lze pak řešit změnou sazby daně či nezdánitelného minima při čemž se však předpokládá kompenzace již výše zmíněnými dodatečnými pozitivními dopady rovné daně ( při daném objemu daňového výnosu lze uplatnit princip nižšího nezdánitelného minima při nižší sazbě daně). V případě, že bychom nepředpokládali již výše zmíněné dodatečné příjmy plynoucí ze zavedení rovné daně (př. nižší daňové úniky, vyšší růst ekonomiky, apod.), muselo by dojít ke kompenzaci absence daňových pásem resp. vyšších sazeb zvýšením nejnižší sazby nebo snížením nezdánitelného minima či odečitatelných položek snižujících základ daně nebo úpravami jiných daní. Koncept daně z příjmu fyzických osob v systému rovné daně však existenci těchto dodatečných příjmů předpokládá. [11]

### **Možnost reálného zavedení**

Petr Mach pak na základě výše zmíněného označuje návrh daně z příjmu fyzických osob v systému rovné daně jako méně distorzní, spravedlivější a efektivnější. Předpokládá, že poplatníci budou při hodnocení systému poměřovat dopad změny systému na své čisté příjmy se svou stávající situací, neboli že poplatníci, kteří by v systému rovné daně platili daně nižší, by jej hodnotili jako pozitivní a naproti tomu poplatníci, kteří platili daně vyšší, by jej hodnotili jako negativní. [11]

Neřešenou otázkou konceptu Petra Macha však dle názoru autora zůstává problém negativního stanoviska poplatníků, kteří si zachovají stávající výši daní nebo jim systém umožní dokonce mírné snížení daní, a přesto jej budou vnímat jako negativní působením situace výraznějšího snížení daní skupinám s vyššími příjmy.

### **3.4.1.2 Daň z příjmu právnických osob v systému rovné daně - ROVNÁ DAŇ Z PODNIKÁNÍ**

#### **Odstranění dvojího zdanění**

Koncept vychází z myšlenky, že zdanění společnosti znamená vždy výsledné zdanění fyzických osob. Funkčním principem je tedy odstranění opakovaného zdanění stejných příjmů na úrovni zdanění zisku firmy daní z příjmu právnických osob a následně zdanění těch stejných peněz vyplacených fyzickým osobám prostřednictvím dividend. Z důvodu zajištění

fiskální neutrality je řešením buď vyšší zdanění zisku společnosti daní z příjmů právnických osob při neexistenci zdanění dividend, nebo naopak vyšší zdanění dividend při neexistenci daně ze zisku společnosti (daně z příjmu právnických osob). V této situaci rovněž dochází ke snížení nákladů na daňový výběr v důsledku faktického zrušení jedné daně. Petr Mach ve svém konceptu rovné daně preferuje možnost první, a sice existenci zdanění zisku společnosti ještě před jeho rozdělením jakožto hromadné zdanění příjmu z podnikání neboli podílu na zisku. Při tomto chápání daně z příjmu právnických osob jako příjmů z podnikání by měla být sazba rovné daně z podnikání rovna nebo blízká sazbě rovné daně osobní. [11]

### **Zrušení odpisů**

Druhou zásadní změnou daně, kterou by dle konceptu rovné daně z podnikání měla projít daň z příjmů právnických osob, je úplné zrušení systému odpisů. Konkrétně to pak znamená zrušení systému dělení majetku respektive výdajů do odpisových tříd, a tedy i zahrnování části výdajů do nákladů v průběhu několika let dle konkrétního typu majetku. Naproti tomu pak systém rovné daně z podnikání počítá se zavedením možnosti okamžitého zahrnutí uskutečněné investice nebo výdaje do nákladů v plné výši, a to najednou v roce pořízení. Důvodem tohoto kroku je zvyšování reálného daňového základu vlivem působení inflace. V případě stanovení výše odpisů v roce pořízení dochází k odepisování v průběhu následujících let, a to odepisování hodnoty, která je již reálně nižší z důvodu existence inflace. V současném systému může společnost vznikat daňová povinnost i v letech realizace velkých investic neboli v letech ztráty, ačkoli vlivem působení současného systému odepisování vykazuje společnost pro daňové účely kladný hospodářský výsledek. Navrhované řešení pak odstraňuje výše uvedené distorze plynoucí ze současného systému odpisů. [11]

### **Riziko zrušení současného systému odpisování**

Hlavním důvodem existence současného systému odpisů je zajištění stabilního příjmu veřejných rozpočtů plynoucího z daně z příjmu právnických osob. V případě nerovnoměrného rozložení investic systém zajišťuje rovnoměrnější příjmy i v letech vysoké koncentrace investic (a tedy nízkého daňového základu vlivem vysokých nákladů).

Koncept však počítá se situací rovnoměrného rozložení investic a zároveň považuje škody způsobené výkyvy daňových příjmů způsobené vlivem hospodářského cyklu za nižší, než škody způsobené distorzí současného systému.[11]

### **3.4.1.3 Daň z přidané hodnoty v systému rovné daně - ROVNÁ DAŇ Z PŘIDANÉ HODNOTY**

Předpokladem rovné daně je zdanění veškerých příjmů stejně, přeneseně pak i stejnou sazbou daně. Při aplikaci tohoto základního funkčního principu rovné daně na daň z přidané hodnoty to znamená sjednocení sazeb daně z přidané hodnoty, (tzn. zrušení v současnosti existující snížené sazby daně a užití jedné sazby na veškeré zdaněné zboží a služby). Při této aplikaci jedné sazby daně z přidané hodnoty je pak počítáno s novou hodnotou základní sazby daně z přidané hodnoty, jejíž výše by byla nižší než současná a současně zohledňovala stávající cenovou hladinu, objem vybraných prostředků do veřejných rozpočtů a hodnotu sazby rovné daně osobní a rovné daně z podnikání. [11]

### **3.4.1.4 Uplatnitelnost teoretického konceptu**

Koncept rovné daně a jeho prosazení či realizace nebylo-li by možné v plné podobě, pak dle autora Petra Macha má smysl provést i dílčí změny. „I když by se nepodařilo zavést rovné zdanění příjmů z podnikání a rovné zdanění přidané hodnoty, neznamená to, že by nebyla smysluplná alespoň reforma daně z příjmu fyzických osob na rovnou daň osobní.“<sup>5</sup>

## **3.5 Rovná daň - realizace a použití**

V čisté podobě dle navrženého teoretického konceptu nebyla rovná daň v praxi nikdy použita. Řada zemí se však konceptem rovné daně uplatněné v omezené míře nechala inspirovat. Za rovnou daň je v současnosti označována jednotná sazba daně z příjmů právnických a fyzických osob - bez uplatnění progresivní sazby (daňových pásem), v českých podmínkách pak pouze jednotná sazba daně z příjmů fyzických osob.

V tomto smyslu byla rovná daň od roku 1947 zavedena v Hong Kongu. Koncem minulého století a začátkem tohoto století koncept rovné daně získal popularitu především v tranzitivních ekonomikách ve východní Evropě.

Aplikace rovné daně je spojena s vlnou reforem v Evropské unii a souvisí se zesílením daňové konkurence uvnitř uskupení po rozšíření o nových 10 členských států v roce 2004. V nových členských státech probíhají reformy zaměřené na stimulaci ekonomiky a přilákání

---

<sup>5</sup> MACH, Petr. Rovná daň – Výzva pro Českou republiku In *seminář Rovná daň: 11.09.2000* [online]. Žofín, 2000 [cit. 2002-03-26]. Dostupný z WWW: <<http://cepin.cz/cze/prednaska.php?ID=275>>

zahraničního kapitálu. Rovná daň se stala významnou součástí reformních změn především tranzitivních zemí Evropské unie, ale i zemí mimo EU. [3]

**Tab. 3.1 - Aplikace rovné daně v tranzitivních zemích**

<b>Země</b>	<b>Rok zavedení</b>	<b>Sazba osobní důchodové daně v %</b>	<b>Sazba korporátní daně (v roce zavedení)</b>
Estonsko	1994	26	26
Litva	1994	33	29
Lotyšsko	1994	25	25
Rusko	2001	13	37
Ukrajina	2004	13	25
Slovensko	2004	19	19
Gruzie	2005	12	20
Rumunsko	2005	16	16
Česká republika	2008	15	21

Zdroj: LÁCHOVÁ, L. *Daňové systémy v globálním světě*. 1. vyd. Praha: ASPI, 2007. 272 s. ISBN 978-80-7357-320-1, vlastní úprava

### **3.5.1 Dopady zavedení rovné daně ve vybraných zemích**

#### **3.5.1.1 Slovensko**

Podrobněji bude nyní pojednáno o zavedení rovné daně na Slovensku, konkrétněji tedy o provedených změnách a částečně i dopadech na poplatníky a ekonomiku. Budou analyzovány výsledky eventuelní úspěšnosti či neúspěšnosti za první roky realizace. Důvodem výběru Slovenska pro podrobnější analýzu je obdobný politicko-ekonomický vývoj Slovenska a České republiky, poloha a historická propojenost obou států.

#### **Daňová reforma na Slovensku 2004**

V roce 2004 došlo na Slovensku na základě shody koalice Mikuláše Dzurindy k provedení následujících klíčových změn daňového systému.



- V souladu konceptem rovné daně došlo k zavedení jednotné lineární sazby daně u:

- daně z příjmu fyzických osob,
- daně z příjmu právnických osob,
- daně z přidané hodnoty.

Hodnota sazby byla stanovena ve výši 19 % a nahradila stávajících 5 sazeb u daně z příjmů fyzických osob (10%, 20%, 28%, 35%, 38%), základní i sníženou sazbu daně z přidané hodnoty (původní základní sazba činila 20% a snížená sazba 14%) a rovněž původní sazbu daně z příjmu právnických osob (25%).

- Bylo zrušeno zdanění dividend a bylo zavedeno zdaňování pouze na úrovni společnosti – zdanění zisku společnosti;
- Základem daně u zaměstnance byla stanovena mzda snížená a pojistné s nezdanitelné minimum. Za nezdanitelné minimum pak byl stanoven 1,6 násobek tzv. hranice chudoby (životní minimum v českých podmínkách), tzn. 19,2-násobek životního minima celoročně za poplatníka a manžela/ku bez vlastních příjmů a zároveň lze uplatnit daňový bonus na vyživované dítě. U podnikatelů byl stanoven za základ daně upravený hospodářský výsledek; [10]
- Součástí změn bylo rovněž zvýšení sazeb spotřebních daní a již zmíněné daně z přidané hodnoty jako kompenzace předpokládaného okamžitého výpadku příjmů státního rozpočtu vlivem nižší vybrané částky z daní z příjmů;
- Zrušení od 1.1.2005 daně z převodu nemovitosti, od 1.1.2004 daně darovací a daně dědické (související rovněž s nastávající daňovou neuznatelností darů);
- Maximální možná eliminace výjimek a speciálních režimů daně z příjmů. [14]

## Dopady daňové reformy na Slovensku

- **Fiskální neutralita při snížení daňového zatížení**

Základním požadavkem na slovenskou daňovou reformu byla fiskální neutralita. Na základě hodnot dosažených v roce zavedení daňové reformy, tedy v roce 2004 pak lze označit v tomto ohledu přechod za zdařilý. Došlo k poklesu daňových příjmů o 0,1% HDP přičemž daňové zatížení kleslo o 0,5% HDP. Ačkoli došlo

k nižšímu příjmu z daně z přidané hodnoty než podle rozpočtu, tak toto bylo kompenzováno lepším výsledkem u obou daní z příjmů oproti rozpočtu.

**Tab. 3.2 - Dopad daňové reformy na příjmy veřejných rozpočtů (v % HDP)**

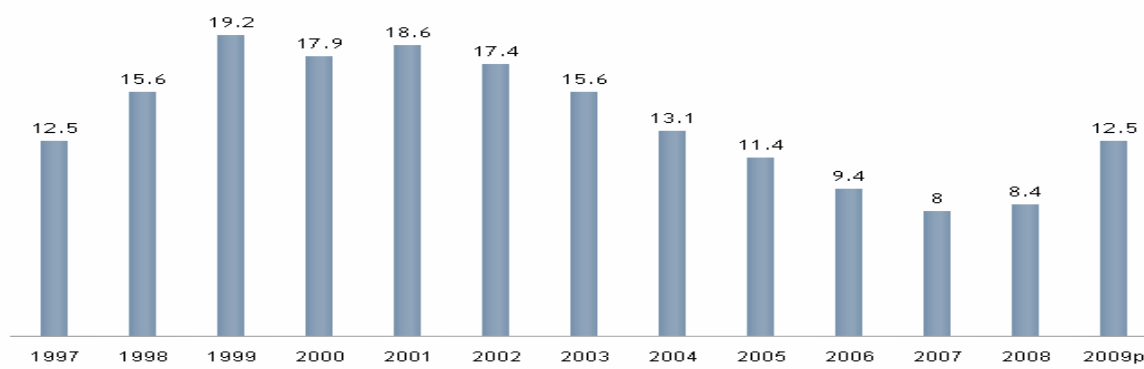
	2003 - skutečně	2004 - rozpočet	2004 - skutečně
Daň z příjmů fyzických osob	3,3	2,1	2,6
Daň z příjmů práv. osob	2,8	1,8	2,5
Daň z přidané hodnoty	6,7	8,8	7,9
<b>+ ostatní daňové příjmy</b>			
<b>Daňové příjmy celkem</b>	<b>18,1</b>	<b>17,9</b>	<b>18,0</b>

Zdroj: Ministerstvo financí Slovenskej republiky

- **Nezaměstnanost**

Výrazně pozitivní vývoj vykazuje nezaměstnanost. Lze předpokládat pozitivní podporu daňové reformy na vývoj nezaměstnanosti, ačkoli pokles míry nezaměstnanosti lze pozorovat již od roku 2001 se zlepšujícím se výsledkem až do roku 2007.

**Graf 3.3 - Míra nezaměstnanosti v %**



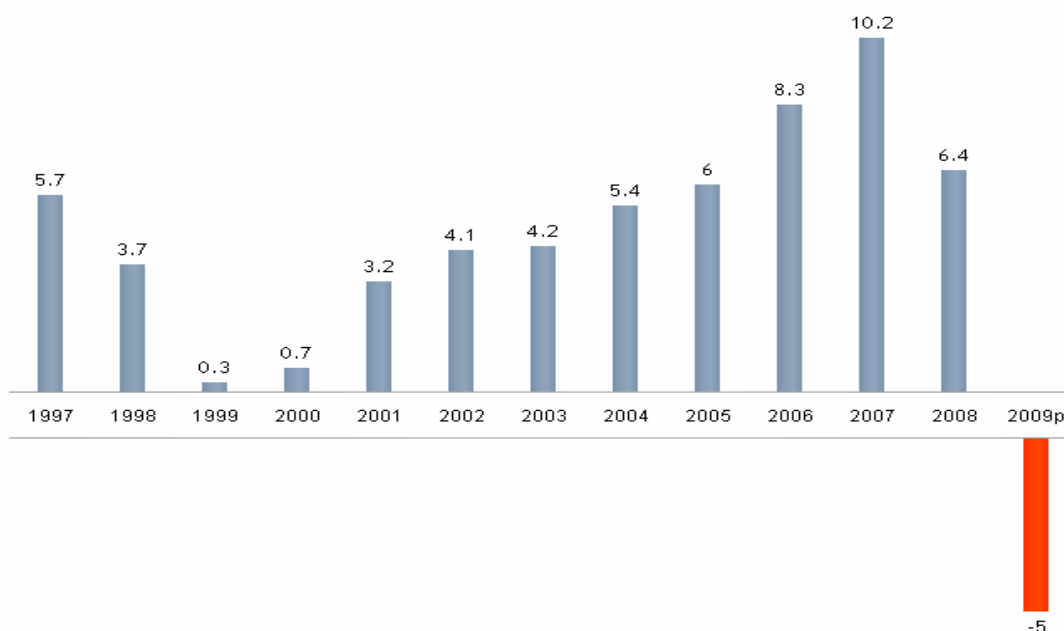
Zdroj: Grafy – Slovenská ekonomika v grafech / Euroekonom.cz [online]. [cit. 2002-03-26]. Dostupný z WWW: <<http://www.euroekonom.cz/grafy-slovensko.php>>

- **Růst hrubého domácího produktu**

Cílem a zároveň předpokládaným dopadem daňové reformy byl růst hrubého domácího produktu. Zvýšení daně z přidané hodnoty a spotřebních daní mělo nahradit výpadky ze snížení zdanění příjmů. Snížení zdanění příjmu fyzických osob bylo

směřováno k motivaci k práci a snížení daně z příjmu právnických osob pak k přílivu zahraničních investic. Na růst hrubého domácího produktu působí značné množství faktorů jako produktivita práce či technologický vývoj a nelze tedy jednoznačně označit změnu daňového systému za jedinou příčinu růstu hrubého domácího produktu jež ilustruje následující graf.

**Graf 3.5.1.1.2 - Růst reálného HDP – Slovensko v %**



Zdroj: *Grafy – Slovenská ekonomika v grafech* / Euroekonom.cz [online]. [cit. 2002-03-26]. Dostupný z WWW: <<http://www.euroekonom.cz/grafy-slovensko.php>>

- Naproti argumentům hodnotícím pozitivně provedenou daňovou reformu a příznivý dopad na vývoj slovenské ekonomiky však vyvstala řada problémů či společností negativně hodnocených jevů. Konkrétně pak nerovnoměrnost snížení daně z příjmů fyzických osob. Dopad snížení daní z příjmů se rovněž nedotknul osob bez příjmů a osob s příjmy osvobozenými (studenti, ženy na mateřské nebo rodičovské dovolené, důchodci a další) a pocítili tedy pouze negativní dopad zrušení snížené sazby daně z přidané hodnoty a zvýšení spotřebních daní. Z toho důvodu byla paralelně prováděna kompenzační sociální politika. Negativní dopad zrušení snížené sazby daně lze ilustrovat vznikem problémů v některých oblastech, např. dopad na kulturu (zánik některých kulturních institucí). [16] Za další moment hodnocení daňové reformy z pohledu poplatníků lze částečně považovat i volby v roce 2006 v nichž

výrazným způsobem zvítězila opoziční strana Smer - sociální demokracie Roberta Fica.

### **3.5.1.2 Litva**

Rovná daň ve smyslu jednotné sazby daně z příjmů fyzických osob byla v Litvě zavedena v roce 1994 se sazbou 33% .

Ačkoli lze doložit významný ekonomický růstu země v následujících letech, snižování nezaměstnanosti, růst životního standardu a statisticky doložitelný růst příjmů státu z daně z příjmu fyzických osob, není prokazatelná plná příčinná souvislost se zavedením rovné daně.

Popření funkčnosti rovné daně narušují spekulace o příčinách oněch výše jmenovaných pozitivních výsledků na základě následujících skutečností. Pokles nezaměstnanosti odpovídá růstu emigrace do západní Evropy. Příjmy ze západní Evropy, které jsou v porovnání s domácími mzdami vyšší, tvoří část základu daně z příjmů. Zvýšili tedy i celkové daňové příjmy. Celkový růst bohatství se tedy dotýká pouze části obyvatelstva při zachování dlouhodobě neměnné situace pro zbývající většinu s nízkými mzdami. [22]

### **3.5.1.3 Rusko**

Na příkladu Ruské Federace pak lze shledat, že měřítko úspěšnosti rovné daně nelze jednoznačně stanovit ani růstem HDP. I když v případě Ruska šlo o „pouhé zavedení jednotné sazby daně“, došlo k následnému výraznému nárůstu HDP doprovázenému nárůstem celkových daňových příjmů o 13 % . Příčinu tohoto nárůstu lze však z velké části zpochybnit a přičíst růstu cen ropy. [22]

## **3.5.2 Realizace konceptu rovné daně v České republice**

Výše uvedený český koncept rovné daně Petra Macha je zároveň konceptem jedné z dvojice nejsilnějších parlamentních stran současnosti – Občanské demokratické strany. Součástí návrhu daňové reformy je pak zároveň ještě prvek zrušení investičních pobídek odůvodňovaný argumentem jejich poskytování všemi zeměmi regionu. Investiční pobídky tímto pak pozbývají na účinnosti a významu.

K praktickému zavedení výše uvedeného návrhu však nedošlo. Realizace se dotkla pouze několika dílčích změn daňového systému provedených zákonem č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů. Provedené změny jsou pak výsledkem politické shody trojkoaliční vlády. Tyto změny uvedené níže nabyly účinnosti v roce 2008 a rovněž k tomuto

roku budou uvedeny hlavní principiální rozdíly a hodnoty vůči roku 2007 - době účinného uplatňování daňové progrese a dalších prvků daňového systému.

### 3.5.2.1 Hlavní změny v systému daně z příjmů fyzických osob účinné od roku 2008 – zavedení „rovné daně“

- zrušení daňových pásem a zavedení pouze jedné lineární sazby daně ve výši 15 % ,
- změny slev na dani a daňového zvýhodnění na dítě (jejich zvýšení) – hodnoty uvedeny v tabulce

**Tab. 3.3 - Slevy na dani a daňového zvýhodnění na dítě 2007 – 2010**

Sleva	2007	2008	2009	2010
Na poplatníka	7200	24840	24840	24840
Na manžela/ku	4200	24840	24840	24840
Na manžela/ku ZTP/P	8400	49680	49680	49680
Inv. důch. za inv. 1 a 2. stupně	1500	2520	2520	2520
Inv.důch. za inv. 3 stupně	3000	5040	5040	5040
Pro držitele průkazu ZTP/P	9600	16140	16140	16140
Za soustavné studium	2400	4020	4020	4020
Daňové zvýhodnění na dítě	6000	10680	10680	11604

Zdroj: §35ba a §35c zákona č.586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, rok 2007 – 2010

- institut společného zdanění manželů pozbyl provedenými změnami smysl, proto došlo k jeho zrušení,
- stanovení maximálního vyměřovacího základu pro odvod sociálního a zdravotního pojištění,
- zrušení minimálního základu daně pro podnikatele,
- zvýšení a tedy zároveň i sjednocení sazby srážkové daně na 15%,
- zvýšení limitu pro příjmy dle autorského zákona na 7000Kč,
- reformulace základu daně a související formální změna výpočtu. Jedná se o zahrnutí položek zdravotního a sociálního pojištění placeného zaměstnavatelem za

zaměstnance nad rámec hrubé mzdy do základu daně. Došlo tedy ke vzniku tzv. superhrubého příjmu (superhrubé mzdy), který se stal dílčím základem pro výpočet daně. Vlivem této změny reformulace dílčího základu daně pak dochází zároveň k skrytému zvýšení daňového zatížení. Děje se tak v důsledku výpočtu daně 15 % nikoli z hrubé mzdy (navíc snížené o sociální a zdravotní pojištění placené zaměstnancem), která představovala pouze část vynaložených prostředků zaměstnavatele (údaj z roku 2007 – progresivní sazba daně) na zaměstnance, ale z celé částky zaměstnavatelem vynaložené neboli z částky vyšší – superhrubého příjmu. Následující tabulka je vzorcem ukazujícím základní princip provedené změny.

**Tab. 3.4 - Výpočet dílčího základu daně ze závislé činnosti**

<b>úhrn hrubých příjmů od všech zaměstnavatelů</b>
+
<b>sociální pojištění placené zaměstnavatelem za zaměstnance</b>
+
<b>zdravotní pojištění placené zaměstnavatelem za zaměstnance</b>
=
<b>dílčí základ daně ze závislé činnosti (superhrubý příjem)</b>

Zdroj: vlastní zpracování

**Tab. 3.5 - Algoritmus výpočtu daně z příjmu fyzických osob v roce 2008**

<b>Suma dílčích základů daně – ze závislé činnosti, z podnikání, z kapitálového majetku, pronájmu, ostatní příjmy)</b>
<b>=</b>
<b>základ daně</b>
<b>-</b>
<b>nezdanitelné části základu daně a odčitatelné položky - hodnota darů, odečet úroků, penzijní připojištění atd.</b>
<b>=</b>
<b>Základ daně snížený o nezdanitelné části základu daně (a jeho eventuální zaokrouhlení)</b>
<b>↓</b>
<b>Výpočet daně ze základu daně sníženého o nezdanitelné části (základ daně * 0,15 (15% sazba daně) )</b>
<b>-</b>
<b>suma slev, které může daný poplatník uplatnit( na poplatníka, na manžela/ku atd.)</b>
<b>-</b>
<b>daňové zvýhodnění na vyživované dítě (uplatněné buď jako sleva na dani nebo daňový bonus)</b>
<b>=</b>
<b>výsledná daňová povinnost (částka k uhrazení nebo přeplatek k vrácení)</b>

Zdroj: vlastní zpracování

### **3.5.2.2 Hlavní změny v systému daně z příjmů právnických osob účinné od roku 2008**

V systému daně z příjmů právnických osob nedošlo k významným změnám, které by byly v souladu s teoretickým konceptem rovné daně. Provedeny byly pouze následující dílčí úpravy.

- snížení sazby daně z příjmů právnických osob v průběhu následujících let po roce 2007, konkrétně pak 24% (2007), 21% (2008), 20% (2009), 19% (2010),
- zrušení odpisové skupiny 1a a přeřazení osobních automobilů do skupiny 2.

### **3.5.2.3 Hlavní změny v systému daně z přidané hodnoty účinné od roku 2008**

V souladu s teoretickým konceptem došlo k přiblížení základní a snížené sazby daně. Došlo tedy ke zvýšení snížené sazby z 5% na 9% a přičemž zůstala hodnota základní sazby 19%. Jedná se tedy o zvýšení sazby již podléhají potraviny, vodné a stočné, tiskoviny, ubytovací služby, kultura, stavební práce a další. Významný dopad lze najít především v bytové výstavbě. Snížená sazba daně lze aplikovat pouze v případě sociálního bydlení (domy s podlahovou plochou do 350m<sup>2</sup> a byty s podlahovou plochou do 120m<sup>2</sup>). V roce 2010 pak došlo ke zvýšení obou sazeb, tedy základní i snížené hodnoty o 1%. Nejedná se již o systémový krok v souladu s původním záměrem zavedení rovné daně, nýbrž o opatření k zajištění výše daňových příjmů.



## **4 Dopady dle způsobu zdanění a vývojové tendence**

### **4.1 Výsledky provedených změn v České republice**

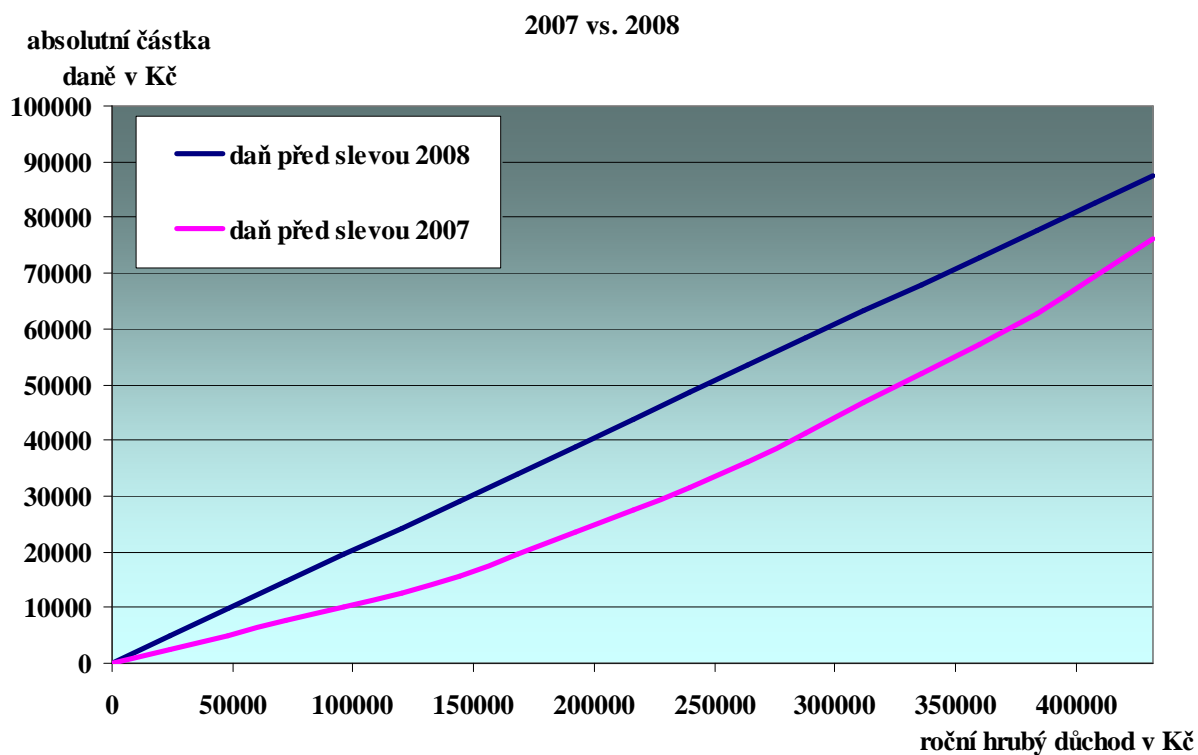
Z výše uvedeného je zřejmé, že daňový systém po provedení uvedených změn v porovnání s teoretickým konceptem nelze označit za systém rovné daně. Nejedná se pak ani o rovnou daň osobní (neboli rovnou daň z příjmů fyzických osob). Jedná se spíše o zavedení jednotné lineární sazby daně u daně z příjmů fyzických osob a několika dílčích změn daňového systému.. Provedené změny nenaplnují základní funkční principy rovného zdanění a zjevně nedošlo ani k přiblížení daňového systému deklarovaným požadavkům na daňový systém dle konceptu rovné daně. Zůstaly zachovány slevy na dani, nezdanitelné části základu daně a další. Vzhledem ke zvýšení slev na dani nelze předpokládat ani výraznější skutečné snížení progrese v určitém rozsahu důchodu (pojednáno dále). Totožná také zůstává nesnadnost výpočtu daně a individuální pak skutečné snížení daní s ohledem na zvýšení snížené sazby daně z přidané hodnoty. Daňové přiznání zůstává vyjma způsobu výpočtu téměř totožné s daňovým přiznáním před provedením změn. Analýzou skutečného dopadu na poplatníky a dopadu na veřejné rozpočty se budou zabývat následující kapitoly.

#### **4.1.1 Dopady provedených změn ve vztahu k daňovým poplatníkům**

Vzhledem k charakteru provedených změn bude na tomto místě proveden rozbor významu změn provedených pouze u daně z příjmů fyzických osob. Z ohledem na teoretický koncept rovné daně, který předpokládá odstranění veškerých výjimek, slev na dani a zachování pouze nezdanitelného minima (v českém konceptu pak slevu na poplatníka, manžela/ku a dítě), bude prostřednictvím následujících grafů porovnán dopad změn provedených v roce 2008 na poplatníka k roku předchozímu, přičemž bude brán pro porovnání model uplatňující pouze slevu na poplatníka. Vzhledem k nerovnoměrnosti zvýšení jednotlivých slev lze předpokládat, že dopady dle konkrétních případů budou odlišné, (např. počet dětí, pracující x nepracující manžel/ka apod.), nicméně vzhledem k rozsahu a zaměření práce není takto komplexní analýza na tomto místě možná. Zároveň bude z důvodu vhodné ilustrace dopadu rozbor rozdělen na rozsah příjmů do 450 000 Kč ročně a zvlášť potom dopad na příjmy vyšší. V následujících grafech je provedeno porovnání v rozsahu ročních příjmů 0 – 450 000Kč. Rozborem příjmů vyšších se bude zabývat část další

#### 4.1.1.1 Dopad na příjmy do 450 tis. Kč ročně

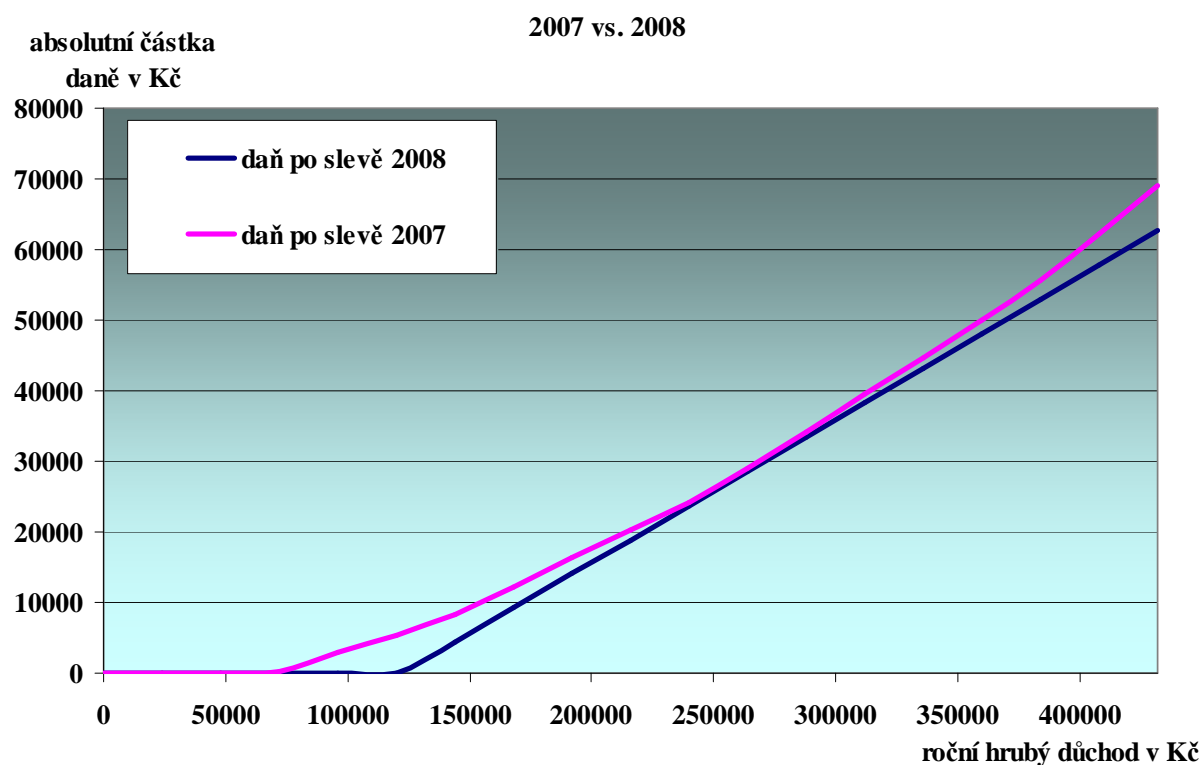
Graf 4.1 - Porovnání absolutní hodnoty daně v roce 2007 a 2008 - před slevou na poplatníka



Zdroj: vlastní zpracování

Z uvedeno grafu je zřejmé, že bez slevy na dani na poplatníka bylo v roce 2007 nižší absolutní daňové zatížení poplatníků s příjmy do 450 tis. Kč

**Graf 4.2 - Porovnání absolutní hodnoty daně v roce 2007 a 2008 po slevě poplatníka - vliv změny výše slev**

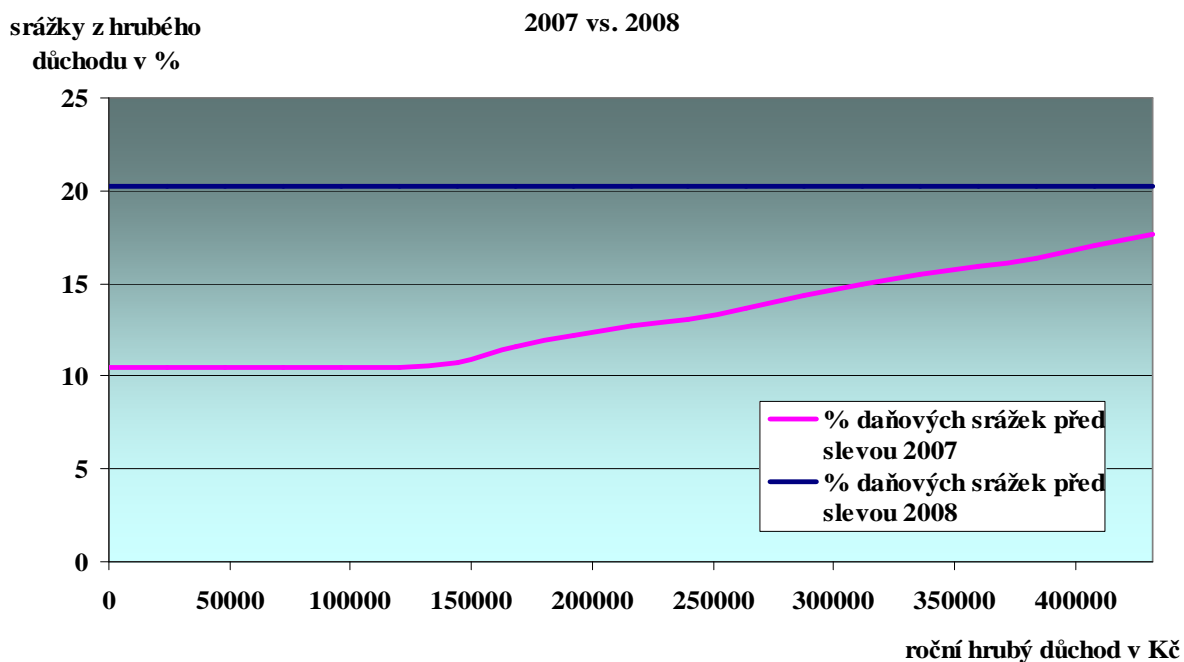


Zdroj: vlastní zpracování

Z uvedeno grafu je zřejmé, že ačkoli na základě výše řečeného došlo ke zvýšení absolutního daňového zatížení, pak paralelně provedené zvýšení slev na dani v konečném důsledku absolutní daňové zatížení v porovnání s rokem 2007 vyrovnává nebo dokonce ještě snižuje.

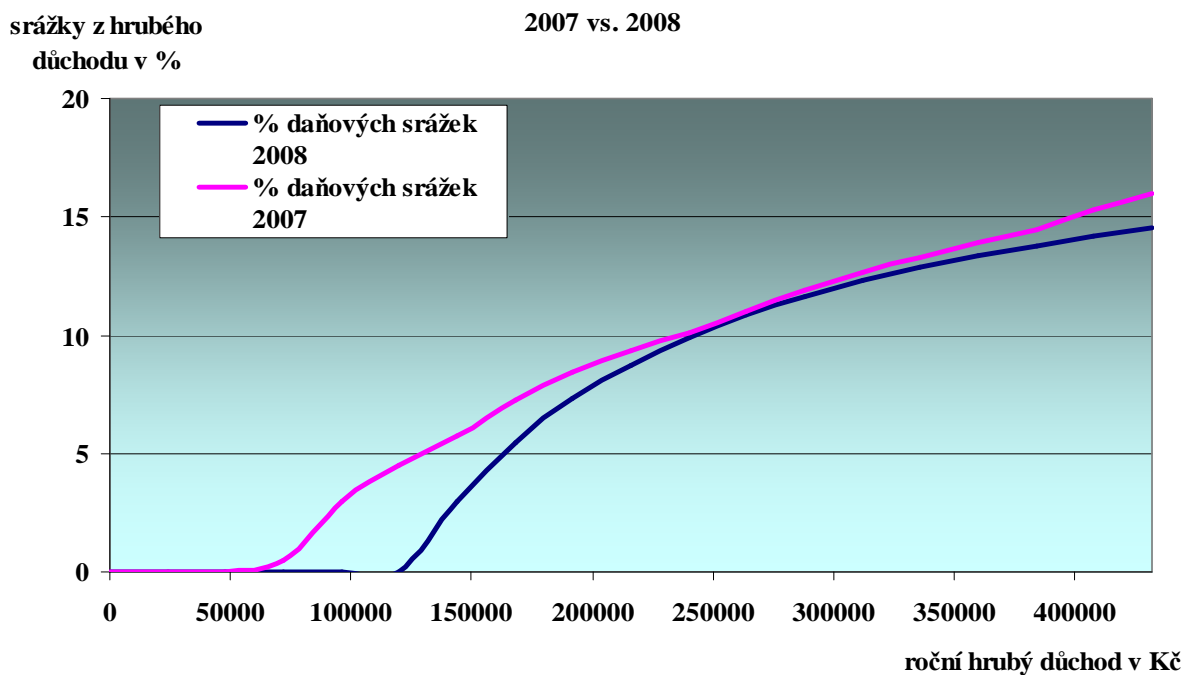
Následující dva grafy vyjadřují tutéž závislost neboli daňové zatížení v závislosti na hrubém důchodu poplatníka avšak v procentním vyjádření. Tedy procentní daňové zatížení před slevou na dani a po slevě na poplatníka. Závěry jsou pak shodné s výše uvedeným.

**Graf 4.3 - Porovnání procentního daňového zatížení hrubého důchodu v roce 2008 a 2007 před slevou na dani na poplatníka**



Zdroj: vlastní zpracování

**Graf 4.4 - Porovnání procentního daňového zatížení hrubého důchodu v roce 2008 a 2007 po slevě na dani na poplatníka - vliv změny výše slev**

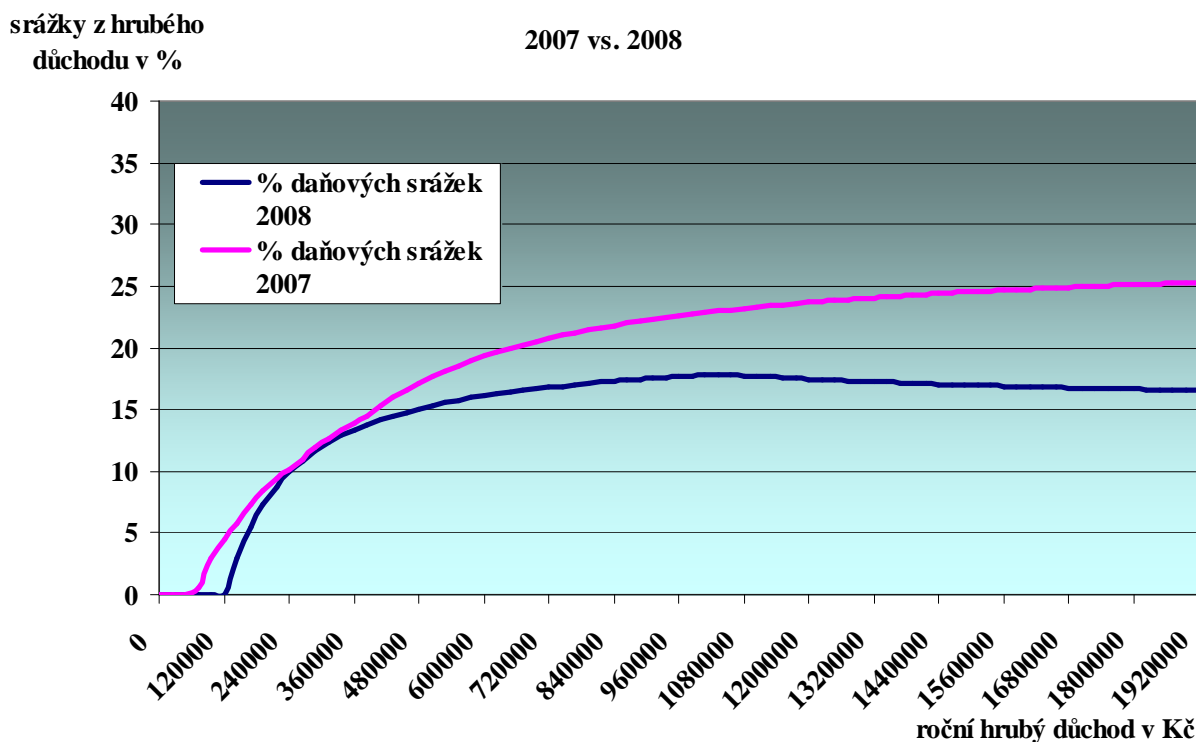


Zdroj: vlastní zpracování

#### 4.1.1.2 Dopad na příjmy vyšší

Následující grafy analyzují dopady provedených změn na vyšší příjmy. Zejména je zde patrný vliv zavedení maximálního vyměřovacího základu pro odvod zdravotního a sociálního pojištění, který působí na daňové zatížení. Ještě významnější vliv má pak na celkové odvody z hrubého důchodu (tedy odvod daně z příjmu a sociálního a zdravotního pojištění).

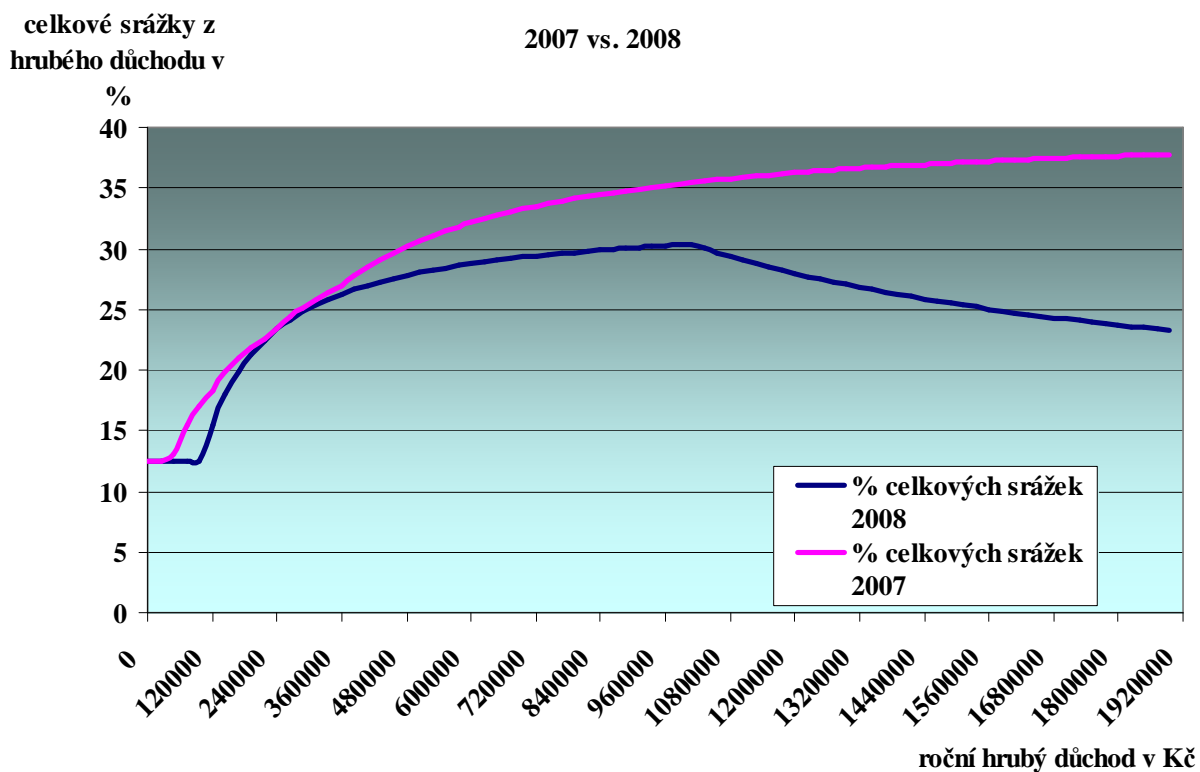
**Graf 4.5 - Porovnání procentního daňového zatížení hrubého důchodu v roce 2008 a 2007 po slevě na dani na poplatníka - vliv zavedení maximálního vyměřovacího základu pro odvod sociálního a zdravotního pojištění**



Zdroj: vlastní zpracování

Z grafu je zřejmé, že vlivem zavedení maximálního vyměřovacího základu pro odvod zdravotního a sociálního pojištění v roce 2008 dochází k významnému dopadu na průběh daňového zatížení. U nižších hodnot důchodu lze označit průběh relativního daňového zatížení za progresivní vlivem slevy na dani. Daňová progresse klesá s dalším růstem důchodu a přechází až v pokles relativního daňového zatížení. Děje se tak v důsledku absence dalšího dodatečného přičítání sociálního a zdravotního pojištění do základu daně nad stanovenou mez.

**Graf 4.6 - Porovnání procentního celkového zatížení hrubého důchodu v roce 2007 a 2008 po slevě na dani na poplatníka - vliv zavedení maximálního vyměřovacího základu pro odvod sociálního a zdravotního pojištění**

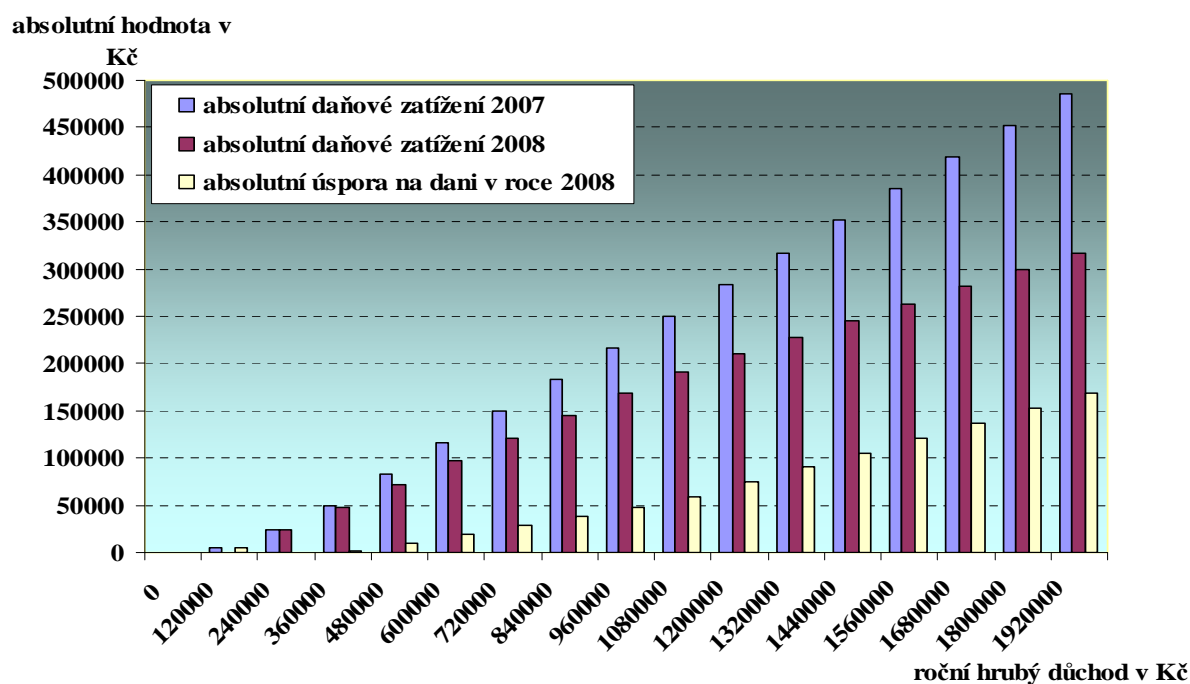


Zdroj: vlastní zpracování

Z grafu je zřejmý významný dopad zavedení maximálního vyměřovacího základu i na relativní celkové zatížení hrubého důchodu (tedy zatížení nejen daní, ale i sociálním a zdravotním pojištěním).

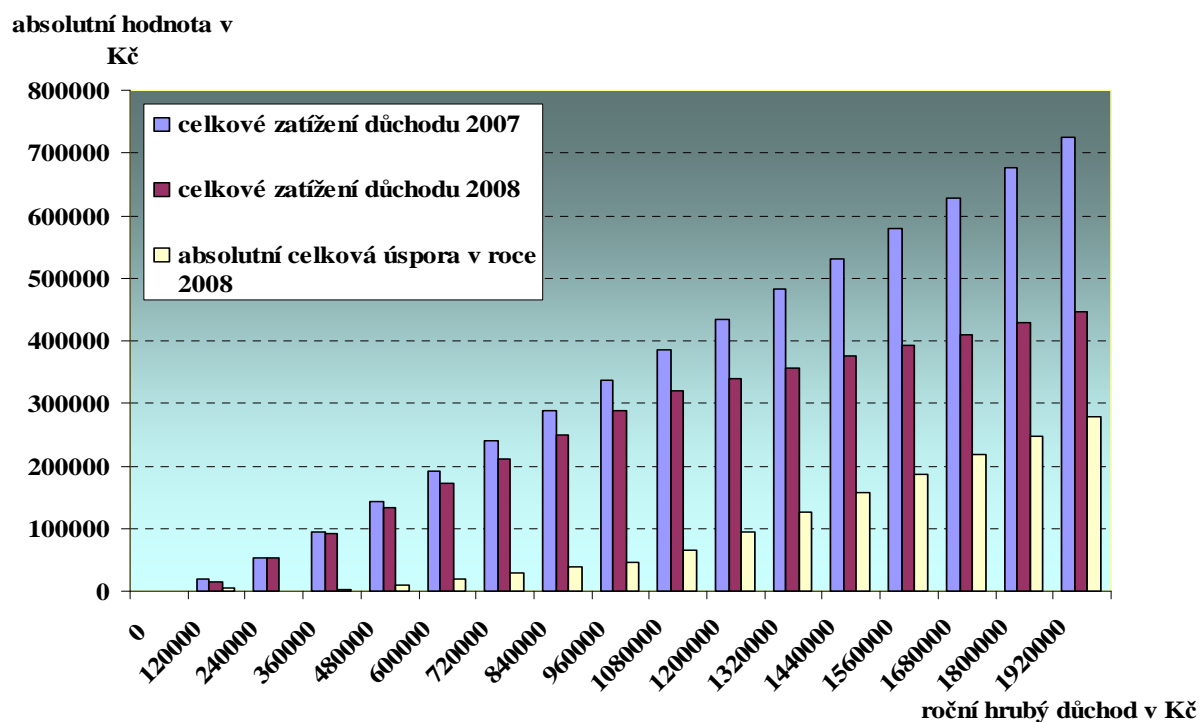
Z výše uvedených grafů je patrné, že v modelovém případě (tedy poplatník uplatňující pouze slevu na poplatníka) došlo k poklesu absolutního i relativního zatížení, a to daňového i celkového, ( tzn. včetně sociálního a zdravotního pojištění). Přes tento fakt je třeba pozastavit se ještě u otázky, k jakému poklesu došlo ve vztahu k výši důchodu neboli u otázky rovnoměrnosti či nerovnoměrnosti snížení daňového i celkového zatížení mezi poplatníky s různými důchody. Nerovnoměrnost snížení zatížení důchodu může být dle názoru autora faktorem ovlivňujícím hodnocení provedených změn poplatníky.

**Graf 4.7 - Závislost výše absolutní daňové úspory na výši hrubého důchodu v roce 2008**



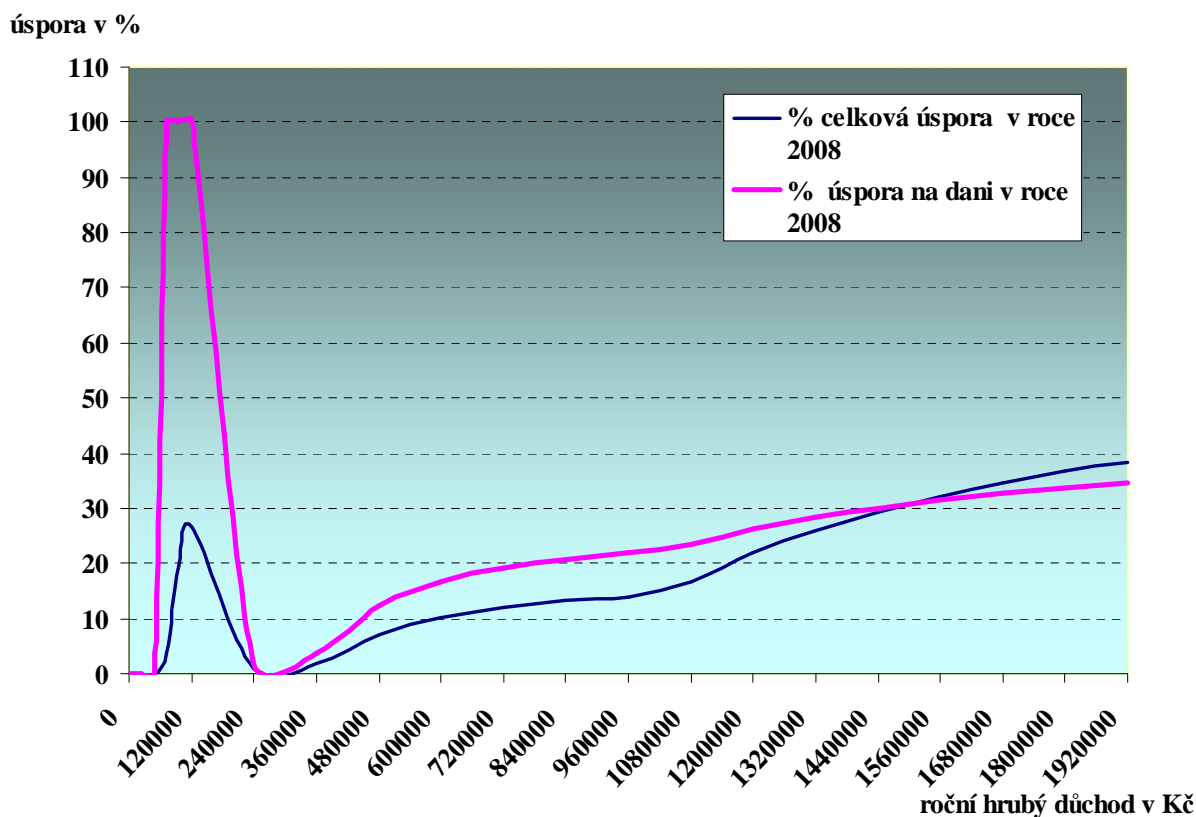
Zdroj: vlastní zpracování

**Graf 4.8 - Závislost výše celkové absolutní úspory (na dani + sociálním a zdravotním pojištění) na výši hrubého důchodu v roce 2008**



Zdroj: vlastní zpracování

**Graf 4.9 - Závislost relativní daňové a celkové (daň + sociální a zdravotní pojištění) úspory na výši hrubého důchodu**



Zdroj: vlastní zpracování

Z uvedených grafů lze vyvodit, pro které poplatníky ( za předpokladu uplatnění pouze slevy na poplatníka) je možné provedené změny s dani z příjmu fyzických osob označit za relativně nejvýhodnější. Nejvyšší relativní úspory oproti roku 2007 bylo dosaženo u poplatníků s nižšími příjmy pohybujícími se v blízkosti hrubého ročního důchodu 120 000 Kč a dále pak u poplatníků s příjmy výrazně vyššími (hodnoty v grafu), přičemž platí, že při růstu důchodu se zvyšuje i relativní daňová úspora. Za nejméně výhodné pak lze označit provedené změny u poplatníků s hrubým ročním důchodem pohybujícím se v rozmezí od 230 000 Kč až 350 000 Kč, kde se pohybují hodnoty úspor převážně v desetinách nebo nejvýše několika málo jednotkách procenta. Žádný dopad pak nelze pozorovat u poplatníků s velmi nízkými ročními příjmy v řádech několika desítek tisíc korun.

I přes zjevné snížení zatížení daní z příjmů fyzických osob ( v modelovém případě) tedy zůstává zachován problém skutečného dopadu všech změn jako celku na poplatníky s nižším hrubým ročním důchodem (do cca. 350 000 Kč) vlivem zvýšení daně z přidané hodnoty. Další skupinou pociťující pouze zvýšení daně z přidané hodnoty pak jsou osoby bez



příjmů či s příjmy osvobozenými (starobní důchodci, studenti, osoby na rodičovské dovolené a další) pro které snížení daně z příjmů fyzických osob nemá význam a vyžaduje tedy zvláštní sociální politiku.

#### 4.1.2 Dopady provedených změn z pohledu veřejných rozpočtů

Rovná daň jako komplexní reforma daňového systému si neklade za cíl pouhé snížení progresu a snížení daňového zatížení, ale i zjednodušení stávajícího daňového systému, omezení daňových úniků, snížení nákladů na daňovou správu a v neposlední řadě jako důsledek snížení daňového zatížení zvýšení hospodářského růstu a další. Vzhledem k charakteru a rozsahu provedených legislativních změn v České republice je zřejmé, že řada cílů (jako např. zjednodušení daňového systému) nebyla naplněna a naopak některé cíle vyžadují pro hodnocení úspěšnosti jejich dosažení delší časový horizont (např. dopad na hospodářský růst). Kromě dopadu na poplatníky lze však téměř okamžitý vliv provedených změn pozorovat v dopadu na příjmy veřejných rozpočtů. Především těmito dopady se tedy bude zabývat následující kapitola. Na tomto místě pak má smysl pozastavit se i nad provedenými změnami u daně z příjmů právnických osob a u daně z přidané hodnoty z ohledem na rozsah jejich dopadu.

**Tab. 4.1 - Vývoj inkasa vybraných daní v České republice v letech 2005 až 2009**

<b>Daň</b>	<b>2005</b>	<b>2006</b>	<b>2007</b>	<b>2008</b>	<b>2009</b>
Daň z příjmů FO – závislá činnost	110 662	111 633	126 388	115 180	111 042
Daň z příjmů FO – z podnikání	26 583	17 854	17 003	17 749	5 565
Daň z příjmů PO	127 432	128 625	155 674	173 590	110 543
Daň z přidané hodnoty	208 413	217 784	236 385	255 190	253 612

Zdroj: Česká daňová správa

##### 4.1.2.1 Dopad na inkaso daně z příjmů fyzických osob – závislá činnost a funkční požitky

V roce 2008 došlo poprvé od zavedení nové daňové soustavy v roce 1993 k meziročnímu poklesu výše inkasa na dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a z funkčních požitků. Příčinu uvedeného poklesu je možné nalézt ve snížení daňového zatížení

zaměstnanců tedy v provedených změnách daňového systému (zavedení 15 % jednotné lineární sazby ze superhrubého příjmu a stanovení maximálního vyměřovacího základu pro odvody pojistného, zvýšení slev na dani a částky daňového zvýhodnění spolu s vyšším daňovým bonusem). Z činnosti správců daně vyplynula praxe, že zejména menší zaměstnavatelé, kteří zaměstnávali v četných případech zaměstnance (rodiče, děti) za minimální mzdu, neodváděli v roce 2008 žádné zálohy na daň. Naopak pouze žádali správce daně o „vrácení“ bonusů. Propad výše inkasa pak, v posledním čtvrtletí roku 2008 a zejména v roce 2009 ještě podpořil dopad ekonomické recese. [6]

#### **4.1.2.2 Dopad na inkaso daně z příjmů fyzických osob podnikatelů**

U daně z příjmů fyzických osob - podnikatelů byl v roce 2008 dosažen přírůstek inkasa oproti roku 2007. Proti růstu inkasa působilo zvýšení počtu případů společného zdanění manželů s ohledem ke známosti zrušení tohoto institutu v roce 2008. [6]

#### **4.1.2.3 Dopad na inkaso daně z příjmů právnických osob**

Na dani z příjmů právnických osob byla vybrána v České republice v roce 2008 absolutně nejvyšší částka daně z příjmů právnických osob od zavedení nové daňové soustavy v roce 1993. Meziročně (2008/2007) se tedy inkaso zvýšilo o 11,5 %, avšak již nebylo dosaženo nejvyššího meziročního nárůstu (2007/2006) kdy tento dosáhl hodnoty 20,8 %. Za příčinu nárůstu inkasa daně z příjmů právnických osob v roce 2008 lze označit doznívání příznivého vývoje české ekonomiky z předchozích let 2006 a 2007, neboť daň a z ní vycházející výše záloh splatných v roce 2008 odrážela výsledky hospodaření dosažené v roce 2007. Výši inkasa daně z příjmů právnických osob v roce 2008 tedy provedené změny daňového systému (snížení sazby daně na 21%) neovlivnily, neboť s ohledem na jejich účinnost pro zdaňovací období započatá v roce 2008 se tyto změny projevy až v roce 2009. V roce 2009 pak došlo k velkému propadu inkasa daně z příjmů právnických osob výrazně ovlivněného projevy celosvětové hospodářské recese. [6]

#### **4.1.2.4 Dopad na inkaso daně z přidané hodnoty**

V roce 2008 došlo k navýšení inkasa daně z přidané hodnoty vůči roku 2007 o 8 %. Státní rozpočet však předpokládal nárůst příjmu z daně z přidané hodnoty oproti roku 2007 o 16,1 %. Došlo k inkasování pouze 93% rozpočtem stanovené částky, a pouze polovičnímu skutečnému nárůstu vůči předpokladu. V roce 2008 došlo u daně z přidané hodnoty k předem

avizovanému zvýšení snížené sazby daně na 9 %. Příčinu nenaplnění rozpočtového předpokladu vyvolalo jednak předzásobením, jisté omezení spotřeby (v důsledku vlivu i začínající recese) a ovlivnění výstavby, která nesplňuje podmínky definice sociálního bydlení (v roce 2007 ve snížené sazbě, od roku 2008 v základní sazbě daně). [6]

## **4.2 Vývojové tendence, aktuální návrhy změn daňového systému**

Předchozí kapitoly popisovali či analyzovaly změny daňového systému označované jako zavedení rovné daně. Jednalo se o návrh koalice vzešlé z voleb do poslanecké sněmovny v roce 2006. Zároveň představením konceptu rovné daně Petra Macha byla představena koncepce Občanské demokratické strany vývoje daňového systému v České republice. Z výše uvedené analýzy vyplývá závěr propadu daňových příjmů. S propadem příjmů počítala i koalice prosadivší uvedené změny daňového zákona. Předpokládala však rychlejší ekonomický růst podpořený snížením daní. Tento a dodatečné efekty měly v následujících letech vzniklý propad vyrovnat. Předpokládané zrychlení ekonomického růstu se však projevilo jako mylné kvůli ekonomické recesi a odchýlením se do principů konceptu rovné daně.

Další kapitola se bude zabývat aktuálními návrhy opozičních stran v oblasti daňového systému, jež lze považovat za aktuální z důvodu konání voleb v letošním roce 2010. Lze tedy předpokládat, že tyto návrhy budou nedílnou součástí volební kampaně a na základě volebního výsledku pak jednou z možných cest pokračování vývoje českého daňového systému. Aktuální hodnoty státního dluhu, deficitního rozpočtu, nezaměstnanosti či růstu hrubého domácího produktu mají za následek sílící hlasy o potřebě návratu k progresivní sazbě daně z příjmů fyzických osob či opětovnému zvýšení sazby daně z příjmů právnických osob jako nástroje potřebného opětovného navýšení příjmů státního rozpočtu.

### **4.2.1 Koncepce České strany sociálně demokratické (ČSSD)**

Následuje výběr několika vybraných klíčových bodů týkajících se změn v daňovém systému.

- obnovení progresivního zdanění (zavedení několika sazeb daně) – zavedení druhého pásma daně z příjmů ve výši 38% pro příjmy nad 1,2 mil. Kč ročně,
- zrušení způsobu stanovení stávajícího dílčího základu daně ze závislé činnosti prostřednictvím tzv. superhrubého příjmu (a tedy i výpočtu),
- zjednodušení konstrukce základu daně z příjmů fyzických a právnických osob,

- zvýšení sazby daně z příjmů právnických osob ze současných 19% na 21% (úroveň 2008),
- postupné zvýšení spotřební daně z lihu a tabákových výrobků,
- zavedení dědické daně u dědictví velkého rozsahu (nad 10 mil. Kč),
- zvýšení dividend ze státních a polostátních firem. [7]

#### **4.2.2 Koncepce Komunistické strany Čech a Moravy (KSČM)**

Následuje výběr několika vybraných klíčových bodů týkajících se změn v daňovém systému.

- obnova progresu u daně příjmu fyzických osob, konkrétně pak snížení daňové zátěže u měsíčního příjmu do 25 000 Kč a zvýšení daňové zátěže u příjmů nad 50 000 Kč a 100 000 Kč,
- zavedení progresivního zdanění u příjmů právnických osob (dvě sazby daně dle ročního zisku společnosti,
- zvýšení progresu u dědické daně, daně darovací a daně z převodu nemovitosti při osvobození převodu menších majetků (4 - 10 mil Kč),
- zvýšení daňových úlev ve prospěch rodin s více dětmi, samoživitele a osoby pečující o bezmocné,
- obnovení společného zdanění manželů,
- snížení snížené sazby daně z přidané hodnoty na sazbu 6 %, popřípadě praktické zrušení daně z přidané hodnoty prostřednictvím nulové snížené sazby u potravin, elektřiny, tepla a plynu a dalšího zboží a služeb nutných pro uspokojování základních životních potřeb. [9]

#### **4.2.3 Návrh autora**

Z výše uvedené analýzy dopadů provedených změn, vyplývá potřeba především okamžitých opatření k zajištění kompenzace výpadku rozpočtových příjmů. Lze předpokládat, že vládní koalice provedeným snížením daně z příjmů fyzických osob předpokládala vyšší stimulaci k práci s pozitivním dopadem na ekonomiku. Tato podpora však v období nastupující recese a souvisejícího růstu nezaměstnanosti se jeví jako bezpředmětná a může spíše působit na prohloubení deficitu rozpočtu v důsledku propadu daňových příjmů a zvýhodnit vybrané skupiny. Z reálných čísel plnění státního rozpočtu z roku 2009, kdy došlo k mnohonásobně vyššímu schodku než rozpočet předpokládal, je toto

zřejmé a zároveň tato skutečnost znamená nesprávný předpoklad dopadů změn a vývoje ekonomiky v rozpočtu na rok 2009.

V případě snížení daně z příjmů fyzických osob lze očekávat pouze růst spotřeby, nikoli investic. Významnějšího účinku pro podporu růstu ekonomiky lze předpokládat spíše u kroku snížení daňového zatížení právnických osob. V tomto případě však došlo rovněž k účinnému snížení daňového zatížení až v roce nastupující recese.

Z tohoto pohledu se jeví v krátkodobém horizontu zvýšení sazeb daně z přidané hodnoty v roce 2010 jako možný, byť tvrdý a sociálně necitlivý krok (v období vyšší nezaměstnanosti). Autor tedy doporučuje na základě předpokladu nárůstu daňových příjmů návrat progresivní sazby daně (rok 2008 - první rok propadu inkasa od roku 1993!), a tedy tento krok označuje za možné a zřejmě i společensky pozitivně vnímané řešení. Zachování stávající nízké sazby daně z příjmu právnických osob pak spíše podpoří příliv zahraničního kapitálu, tvorbu investic, eventuelně pracovních míst.

## 5 Závěr

Bakalářská práce je svým obsahem velmi úzce spojena s konkrétními kroky současné politické reprezentace. V dnešní době dochází prostřednictvím médií k neodbornému ( a často mylně nebo zavádějícím způsobem) prezentování užitečných dat v nepoužitelné, nejednoznačné a pravdu zastírající podobě. Obsah bakalářské práce se pak snaží tuto pokřivenost jistým způsobem narovnat a politicky i mediálně zabarvenou skutečnost odhalit. Jedná se o analýzu vymezené a bezesporu mimořádně významné součásti každodenního života dopadajícího na všechny daňové poplatníky bez výjimky.

Za hlavní užitnou hodnotu této práce autor označuje odhalení zastřených dopadů bez zkreslení, která mohou být použita pro laickou veřejnost jako pravdivá analýza politických kroků a může tedy pomoci kompetentně a znale rozhodnout každému daňovému poplatníku o výběru a volbě budoucí politické reprezentace na základě svých zájmů, priorit a hodnot. V tomto smyslu lze shrnout užitnou hodnotu práce především v pravdivé a jasné prezentaci. Přínos práce a její využitelnost pro odbornou veřejnost pak spočívá ve vymezení určitých problémů a analýze jejich příčin. Lze pak snadněji shromáždit navrhovaná řešení daných problémů, porovnat je, předvídat přesněji možné dopady, vyhodnotit a tedy i lépe rozhodnout o budoucím perspektivním vývoji.

Práce si kladla za cíl tvořit jistý rámec, návod či pomoc k další práci. Tuto funkci by měla splňovat tím, že odhalí kroky objektivně nevhodné a dále, jak již bylo řečeno výše, analyzuje a prezentuje do vhodné a užitečné podoby dopady daných kroků, o jejichž vhodnosti nelze rozhodnout objektivně, nýbrž pouze na základě priorit.

Podařilo se tedy naplnit hlavní cíle práce ve všech stanovených bodech - srovnání daňového systému v České republice platného do roku 2007 se systémem upraveným s účinností od roku 2008, konkretizaci dopadů provedených změn na daňové poplatníky, porovnání reality s teoretickými východisky. Oblast analýzy některých dlouhodobých cílů však vyžadují pro hodnocení delší časový horizont od účinných změn.

# Seznam literatury

## Odborná literatura

[1] KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie a politika*. 4.vyd. Praha: ASPI, 2006. 279 s. ISBN 80-7357-205-2

[2] KUBÁTOVÁ, K.; VÍTEK, L. *Daňová politika Teorie a praxe*. 1. vyd. Praha: CODEX Bohemia, s.r.o., 1997. 259 s. ISBN 80-85963-23-X

[3] LÁCHOVÁ, L. *Daňové systémy v globálním světě*. 1. vyd. Praha: ASPI, 2007. 272 s. ISBN 978-80-7357-320-1

[4] TLUSTÝ, V.; MACH, P.; MINČIČ, L. *Rovná daň, sborník textů č. 7/2001*. 1. vyd. Praha: CEP, 2001. 92 s. ISBN 80-902795-4-6

## Internetové zdroje

[5] *Businesscenter.cz* [online]. [cit. 2010-02-02]. Dostupný z WWW: <<http://business.center.cz>>

[6] *Česká daňová správa* [online]. [cit. 2010-04-10]. Dostupný z WWW: <<http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/index.html>>

[7] *Česká strana sociálně demokratická* [online]. [cit. 2010-03-10]. Dostupný z WWW: <[www.cssd.cz](http://www.cssd.cz)>

[8] *Grafy – Slovenská ekonomika v grafech / Euroekonom.cz* [online]. [cit. 2010-03-03]. Dostupný z WWW: <<http://www.euroekonom.cz/grafy-slovensko.php>>

[9] *Komunistická strana Čech a Moravy* [online]. [cit. 2010-03-10]. Dostupný z WWW: <[www.kscm.cz](http://www.kscm.cz)>

[10] KRAJČÍR, Zdenko. ÓDOR, Ludovít. *Prvý rok daňové reformy alebo 19% akci* [online]. Institut finančnej politiky Ministerstvo financií Slovenskej republiky, 08/2005 [cit. 2010-04-02]. Dostupný z WWW: <[http://www.finance.gov.sk/Documents/1\\_Adresar\\_redaktorov/Brutenicova/TAXREFORMFINANCIAL2.pdf](http://www.finance.gov.sk/Documents/1_Adresar_redaktorov/Brutenicova/TAXREFORMFINANCIAL2.pdf)>

[11] MACH, Petr. *Rovná daň – Výzva pro Českou republiku* In *seminář Rovná daň: 11.09.2000* [online]. Žofín, 2000 [cit. 2010-01-05]. Dostupný z WWW: <<http://cepin.cz/cze/prednaska.php?ID=275>>

[12] *Ministerstvo financií Slovenskej republiky: Koncepcia daňovej reformy v rokoch 2004 – 2006* [online]. aktualizováno 15. 07. 2005 [cit. 2010-03-28]. Dostupný z WWW: <<http://www.finance.gov.sk/Default.aspx?CatID=3995>>

[13] *Ministerstvo financií Slovenskej republiky: 19% v akcii - Prvý rok daňovej reformy* [online]. aktualizováno 10. 10. 2005 [cit. 2010-04-02]. Dostupný z WWW: <<http://www.finance.gov.sk/Default.aspx?CatID=84&NewsId=63>>

[14] *Ministerstvo financií Slovenskej republiky* [online]. [cit. 2010-04-02]. Dostupný z WWW: <<http://www.finance.gov.sk/>>

[15] NOVOTNÝ, Jan. *Daňová soustava* [online]. VŠB-TU Ostrava, Ekonomická fakulta, katedra Financí, 1999 [cit. 2009-12-26]. Dostupný z WWW: <[http://studentka.sms.cz/ucebnice/danova\\_soustava\\_2](http://studentka.sms.cz/ucebnice/danova_soustava_2)>

[16] PROKEŠOVÁ, Naile. *Dopad daňové reformy v Slovenskej republike na príjmy zamestnancov* [online]. Odborový svaz Echo, aktualizováno 1.12.2010 [cit. 2010-03-01]. Dostupný z WWW: <[http://www.os-echo.cz/download/presentation\\_Naile\\_Prokokesova.pdf](http://www.os-echo.cz/download/presentation_Naile_Prokokesova.pdf)>

[17] RABUSHKA, Alvin. *Rovná daň*. In *13.ekonomická konference Progress Foundation* [online]. Curych, 2000 [cit. 2009-10-20]. Dostupný z WWW: <<http://cepin.cz/docs/dokumenty/sbornik07.pdf>>



[18] *Sagit* [online]. [cit. 2010-04-15]. Dostupný z WWW: <[http://www.sagit.cz/pages/lexikonheslatxt.asp?cd=74&typ=r&levelid=da\\_158.htm](http://www.sagit.cz/pages/lexikonheslatxt.asp?cd=74&typ=r&levelid=da_158.htm)>

[19] SOKOL, Petr. Slovensko: vzor daňové reformy. *Cevrorevue* [online].02/2005 [cit. 2010-04-10]. Dostupný z WWW: <<http://www.cevro.cz/cs/cevrorevue/aktualni-cislo-online/2005/2/42286-slovensko-vzor-danove-reformy.html>>

[20] TLUSTÝ, Vlastimil. *Modrá šance pro veřejné finance* [online]. Praha, 2003 [cit. 2009-12-12]. Dostupný z WWW: <[http://www.ods.cz/docs/publikace/modra\\_sance-finance.pdf](http://www.ods.cz/docs/publikace/modra_sance-finance.pdf)>

[21] TUČEK, Miroslav. Před radikální daňovou reformou v Československu. *Finance a úvěr* [online]. 1990, 05, s. 289-299, [cit. 2009-11-07]. Dostupný z WWW: <[http://journal.fsv.cuni.cz/storage/291\\_199005mt.pdf](http://journal.fsv.cuni.cz/storage/291_199005mt.pdf)>

[22] ZAPLETAL, Jan. Rovná daň: podfuk nebo cesta k prosperitě?. *FinExpert.cz* [online]. 2006, [cit. 2010-03-26]. Dostupný z WWW: <<http://www.finexpert.cz/default.aspx?section=17&server=1&article=5689>>.ISSN 1803-3512

## Seznam zkratek a symbolů

DPH	-	daň z přidané hodnoty
EU	-	Evropská unie
FO	-	fyzická osoba
HDP	-	hrubý domácí produkt
PO	-	právnícká osoba

# Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že

- jsem byl seznámen s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě bakalářskou práci užít (§35 odst.3);
- souhlasím s tím, že jeden výtisk bakalářské práce bude uložen v Ústřední knihovně VŠB-TUO k prezenčnímu nahlédnutí a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne .....

.....

jméno a příjmení studenta

Adresa trvalého pobytu studenta:

Nádražní 962/3A, Litovel, 78401